SÉRGIO ADRIANO

CONTABILIDADE GERAL 3D

✓ Descomplicada
✓ Desmistificada
✓ Decifrada

Básica • Intermediária • Avançada

Mais de **1.000 QUESTÕES COMENTADAS** de diversas bancas de concursos

Coordenação
Alexandre Meirelles

gen | EDITORA MÉTODO

CONTABILIDADE GERAL 3D

✓ Descomplicada
✓ Desmistificada
✓ Decifrada

Básica • Intermediária • Avançada

abdr
ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE DIREITOS REPROGRÁFICOS
Respeite o direito autoral



O GEN | Grupo Editorial Nacional reúne as editoras Guanabara Koogan, Santos, Roca, AC Farmacêutica, Forense, Método, LTC, E.P.U. e Forense Universitária, que publicam nas áreas científica, técnica e profissional.

Essas empresas, respeitadas no mercado editorial, construíram catálogos inigualáveis, com obras que têm sido decisivas na formação acadêmica e no aperfeiçoamento de várias gerações de profissionais e de estudantes de Administração, Direito, Enfermagem, Engenharia, Fisioterapia, Medicina, Odontologia, Educação Física e muitas outras ciências, tendo se tornado sinônimo de seriedade e respeito.

Nossa missão é prover o melhor conteúdo científico e distribuí-lo de maneira flexível e conveniente, a preços justos, gerando benefícios e servindo a autores, docentes, livreiros, funcionários, colaboradores e acionistas.

Nosso comportamento ético incondicional e nossa responsabilidade social e ambiental são reforçados pela natureza educacional de nossa atividade, sem comprometer o crescimento contínuo e a rentabilidade do grupo.

SÉRGIO ADRIANO

CONTABILIDADE GERAL 3D

✓ *Descomplicada*
✓ *Desmistificada*
✓ *Decifrada*

Básica • Intermediária • Avançada

Coordenação
Alexandre Meirelles

gen | EDITORA MÉTODO

SÃO PAULO

■ A EDITORA MÉTODO se responsabiliza pelos vícios do produto no que concerne à sua edição (impressão e apresentação a fim de possibilitar ao consumidor bem manuseá-lo e lê-lo). Os vícios relacionados à atualização da obra, aos conceitos doutrinários, às concepções ideológicas e referências indevidas são de responsabilidade do autor e/ou atualizador.

Todos os direitos reservados. Nos termos da Lei que resguarda os direitos autorais, é proibida a reprodução total ou parcial de qualquer forma ou por qualquer meio, eletrônico ou mecânico, inclusive através de processos xerográficos, fotocópia e gravação, sem permissão por escrito do autor e do editor.

Impresso no Brasil – *Printed in Brazil*

■ Direitos exclusivos para o Brasil na língua portuguesa
Copyright © 2012 *by*
EDITORA MÉTODO LTDA.
Uma editora integrante do GEN | Grupo Editorial Nacional
Rua Dona Brígida, 701, Vila Mariana – 04111-081 – São Paulo – SP
Tel.: (11) 5080-0770 / (21) 3543-0770 – Fax: (11) 5080-0714
metodo@grupogen.com.br | www.editorametodo.com.br

■ Capa: Rodrigo Lippi

■ CIP – Brasil. Catalogação-na-fonte.
Sindicato Nacional dos Editores de Livros, RJ.

S713c

Souza, Sérgio Adriano de
Contabilidade geral 3D : básica, intermediária e avançada / Sérgio Adriano de Souza ; coordenação Alexandre Meirelles. – Rio de Janeiro : Forense ; São Paulo : MÉTODO, 2012.

ISBN 978-85-309-4386-8

1. Contabilidade - Problemas, questões, exercícios. 2. Serviço público - Brasil - Concursos. I. Título.

12-4859. CDD: 657
CDU: 657

Dedicatória

Dedico este livro aos milhares de estudantes da rede LFG e de outros cursos nos quais tive o nobre prazer de transmitir meus conhecimentos, aprender ainda mais com os alunos e contribuir um pouquinho para suas aprovações no almejado cargo público.

À minha esposa amada e querida, Claudete Orth, minha principal incentivadora, que sempre esteve ao meu lado nas horas difíceis e soube compreender a minha ausência. Com ela passarei o resto dos meus dias.

Aos meus queridos tios, Antônio de Oliveira Machado e Maria Angelita, que me criaram e me deram educação e oportunidade para ser alguém na vida.

Ao maior tesouro da minha vida, minha amada filha Marianna. Um dia serei capaz de compensar os dias em que estive ausente.

À minha mãe Maria Aparecida, meu maior patrimônio. Às minhas irmãs, primos e tios, por tudo.

Aos meus amigos e colegas da SEFAZ/SP e da Escola Naval, entre outros.

Ao meu amigo, *in memoriam*, Demétrio de Macedo Pepice, o fenômeno dos concursos fiscais, que obteve a nota mais espetacular da história dos concursos para Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil ocorrido em 2005, dentre outras ótimas colocações. Deme também obteve o segundo lugar no mesmo concurso em que fui aprovado para AFR-SP, onde tivemos o prazer de nos conhecer.

Pensem nisso...

"... E nunca considerem seu estudo como uma obrigação, mas sim como uma oportunidade invejável de aprender, sobre a influência libertadora da beleza no domínio do espírito, para seu prazer pessoal e para o proveito da comunidade à qual pertencerá o seu trabalho futuro."

(Albert Einstein)

Agradecimentos

A Deus, por ter me dado saúde, perseverança e paz de espírito para que eu pudesse concluir esta obra, pois sem ELE nada seria possível.

Ao meu amigo Francisco Fontenele, que me abriu as portas para ministrar aulas na Rede LFG, contribuindo diretamente para o sucesso deste trabalho. Estendo este agradecimento aos demais amigos e colegas docentes do curso.

Ao meu amigo Alexandre Meirelles, que atuou como um verdadeiro revisor desta obra, às vezes me obrigando a reescrever um capítulo inteiro, acrescentando comentários, questões etc. Nesses momentos difíceis percebi a diferença entre a amizade e o profissionalismo, e pude concluir que os dois andam lado a lado.

Ao meu amigo Vauledir, da Editora Método/GEN, por ter investido tanto trabalho, tempo e paciência para que o livro saísse com a excelência almejada por todos nós, bem como a toda a equipe técnica que contribuiu para o sucesso desta obra.

À Sirlene Lima, do Curso Uniequipe-SP, a primeira pessoa que abriu os meus caminhos e acreditou no meu potencial docente em relação à Contabilidade. Dedico também aos demais organizadores de cursos para os quais tive o prazer de lecionar.

Apresentação

Como professor da rede LFG tive a oportunidade de ministrar vários cursos telepresenciais de Contabilidade. Sabidamente, as aulas telepresenciais são extremamente difíceis de ser ministradas, pois o professor encontra-se diante de uma câmera que transmite via satélite a aula para mais de 400 unidades no Brasil, para um corpo discente totalmente eclético. A maior dificuldade talvez seja conciliar o conteúdo e a didática da aula direcionada a alunos com formações díspares, alunos estes que, em sua grande maioria, não possuem formação em Contabilidade.

Foi nessa pressão, atuando como professor da rede LFG desde 2007, que, a cada aula, comecei a desenvolver técnicas de aprendizagem a distância com a finalidade de facilitar o entendimento da temível Contabilidade.

Ao longo desse período criei um banco de dados com todas as dúvidas que eram enviadas pelos milhares de alunos do Brasil e, de posse desses dados, comecei a desenvolver um material que atendesse a todo esse público tão variado. Esse trabalho teve como resultado uma apostila de aproximadamente 500 páginas, que foi elogiada por muitos alunos, inclusive estudantes de Ciências Contábeis que conseguiram aprender pontos da matéria não assimilados em suas graduações.

Devido ao grande sucesso do material disponibilizado para os alunos, decidi escrever um livro de Contabilidade que tivesse conteúdo, didática acessível a públicos díspares e desmistificasse vários assuntos, outrora tidos por incompreensíveis e cansativos.

Trabalhando duro em cima deste conteúdo, e aliado à experiência do meu amigo Alexandre Meirelles, que atuou como revisor, conseguimos chegar a uma obra que realmente fosse digna de ser convertida em um livro de Contabilidade.

Este trabalho possui um vasto conteúdo embasado na Lei nº 6.404/1976 e totalmente atualizado de acordo com as Leis nºs 11.638/2007 e 11.941/2009. Todas as questões de concursos públicos foram devidamente atualizadas de acordo com as novas normas contábeis.

Os capítulos foram dispostos de tal forma que cada um é pré-requisito para um melhor entendimento do capítulo subsequente. A teoria é transmitida em uma linguagem simples, com a finalidade de prender a atenção do leitor, seguida de inúmeros exercícios em cada capítulo, todos comentados.

Esses exercícios foram retirados das principais instituições de concursos públicos do País e do exame de suficiência do CRC. São **mais de mil questões**, **todas comentadas**.

Fizemos assim por não conseguirmos imaginar que possa haver um real aprendizado desta disciplina sem muita prática. Sabendo resolver esses exercícios, temos a certeza de que o leitor estará apto a prestar qualquer concurso ou prova, pois, além de muitas questões de nível fácil e intermediário, também as mais difíceis estão devidamente comentadas.

Sabendo do limitado tempo que o candidato tem para fazer a sua prova, em inúmeras vezes resolvemos os exercícios de duas formas: a primeira, explicando detalhadamente; a segunda, com dicas para solucioná-los rapidamente. Mesmo as questões mais difíceis, muitas vezes, conseguimos resolvê-las rapidamente, e sabendo do crescente nível de dificuldade das provas, essa foi uma preocupação constante de nossa parte. Acreditamos que isso fará uma enorme diferença no desempenho dos candidatos.

Na medida em que o leitor avança, estudando a teoria e resolvendo as questões, o conhecimento adquirido ocorrerá progressivamente, com uma assimilação muito efetiva. O leitor notará que vários assuntos tidos por complicados são explicados por meio de exemplos e gráficos, descomplicando aquilo que outrora parecia difícil.

O livro tem por objetivo proporcionar vultosos conhecimentos em Contabilidade sem a necessidade de ter a formação nesta matéria. É indicado também para os alunos de graduação em Ciências Contábeis, sendo muito útil para um eficiente aprendizado acadêmico.

O ousado título não foi escolhido por acaso. Nós realmente acreditamos que finalmente a Contabilidade será decifrada, desmistificada e descomplicada. Como essas três palavras começam pela letra "D", surgiu a ideia de utilizarmos o símbolo do "3D", tão em moda nos últimos anos, mas ainda inédito em materiais acadêmicos ou de concursos públicos.

Enfim, é um excelente livro para todos os que necessitam lidar com esta disciplina, seja para fazer provas e concursos, seja na faculdade ou seja no trabalho.

Desejamos sucesso em seus objetivos.

Sérgio Adriano de Souza

Prefácio

Conheci o Sérgio no curso de formação do concurso para Agente Fiscal de Rendas do Estado de São Paulo, em 2006, mais conhecido como "Fiscal de ICMS-SP", no qual trabalhamos desde então. Na verdade, já tínhamos trocado mensagens; por isso já nos conhecíamos. No entanto, foi no curso e, posteriormente, trabalhando na mesma Delegacia Tributária em Jundiaí-SP que fizemos amizade.

O Sérgio tem uma característica básica: praticamente só fala de Contabilidade. Para mim, que fui aprovado em um concurso definitivo, escutar sobre as matérias que estudei, e das quais desejo me ver livre para sempre, às vezes é um martírio. Mas o entendo, pois eu mesmo devo ser outro chato para alguns colegas ao falar de dicas de estudo e outras coisas mais do mundo dos concursos, do qual nunca me desliguei.

Basta encontrá-lo para que ele me mostre uma nova prova de Contabilidade, um simulado que preparou, uma questão cabeluda que resolveu, algo novo que aprendeu, um novo curso em que se inscreveu na Fipecafi ou na USP, uma nova resolução do CPC que foi publicada etc. Tentar conversar com ele sobre algo diferente da matéria é quase impossível. Se ele ainda fosse viciado em futebol ou filmes, tudo bem, mas logo em Contabilidade?

Bem, toda essa paixão pela matéria só poderia resultar em um verdadeiro "sabe-tudo" da disciplina, que não para de estudar, fazer e ministrar cursos, resolver provas semanalmente, trocar mensagens com alunos e tudo mais que possa proporcionar algum conhecimento novo. Aproveitou esses seis anos ministrando cursos presenciais ou via satélite para milhares de alunos e trocando mensagens com centenas, para anotar as principais dúvidas deles e inseri-las no livro.

Iniciou elaborando simulados e escrevendo alguns materiais, como todo professor. Com o tempo, naturalmente, melhorou sua didática para a escrita, até chegar a este livro, que considero o melhor do mercado para concursos.

É sabido que nos últimos anos a disciplina sofreu, e ainda sofre, profundas alterações, que desatualizaram os materiais que já existiam no mercado e que deixaram os autores completamente perdidos, tal a velocidade e a dificuldade das mudanças. Entretanto, o Sérgio encontrou uma forma de apresentá-las muito bem.

É com certeza uma obra que virará referência, pois não há material mais completo e com mais questões detalhadamente explicadas em seu conteúdo. São mais de mil exercícios, todos comentados. Contém as questões mais comuns das principais instituições organizadoras de concursos e até do exame de suficiência do CRC. De níveis fácil, intermediário e avançado, todas devidamente atualizadas. Seu conteúdo é vastíssimo.

Acredito, ainda, que seja um ótimo material para estudantes de Contabilidade e profissionais do ramo, pois, vendo inúmeros livros do assunto, percebi que será difícil algum deles conter o nível de conhecimento que este possui.

Tive o prazer de ser o coordenador e revisor desta publicação, o que me deu muito trabalho, por ser um livro grande e de assuntos complexos, mas que me trouxe muita satisfação por ter colaborado um pouco com o seu conteúdo.

Por várias vezes tive que enfrentar a ira do meu amigo, pois confesso que peguei pesado com ele, pedindo para reescrever um capítulo inteiro, acrescentar comentários ou questões etc. Enfim, fui um revisor muito chato (até a editora reconheceu isso), mas acredito que o autor tenha pagado seus pecados por não ter me deixado esquecer esta disciplina que tanto me tomou tempo quando era um concurseiro.

É uma daquelas obras que me faz pensar: "Por que eu não tinha um livro destes quando estudava para os meus concursos? Teria aprendido esta matéria que me causou tanto estresse de forma muito mais fácil". Ainda bem que meus concorrentes não o tinham, mas agora você poderá tê-lo em mãos, e fazer sua prova com mais condições de tirar uma boa nota.

Enfim, esta obra veio para ficar e para ajudar muitas pessoas que ansiosamente esperavam por um conteúdo tão vasto e bem explicado.

Espero que aproveitem a leitura, estudem bastante e conquistem seus objetivos.

Alexandre Meirelles

Agente Fiscal de Rendas de São Paulo,
aprovado em cinco concursos da área fiscal.
Mestre em Estatística. Professor e palestrante da Rede LFG.
Autor do livro *Como Estudar para Concursos*,
da Editora Método/GEN.

Sumário

CAPÍTULO 1 – CONCEITOS BÁSICOS 1

1. Conceito de contabilidade 1
   - 1.1 Ciência social 1
     - 1.1.1 Princípios de contabilidade 1
   - 1.2 Objeto da contabilidade 2
   - 1.3 Objetivo da contabilidade 2
   - 1.4 Finalidade da contabilidade 2
2. Usuários das informações 2
3. Campo de aplicação da contabilidade 2
4. Funções da contabilidade 3
   - 4.1 Função administrativa 3
   - 4.2 Função econômica 3
5. Bens 3
   - 5.1 Bens numerários 3
   - 5.2 Bens de venda 3
   - 5.3 Bens de renda 3
   - 5.4 Bens de uso 4
     - 5.4.1 Bens materiais ou tangíveis 4
     - 5.4.2 Bens imateriais ou intangíveis 4
6. Direitos 4
7. Obrigações 4
8. Aspectos qualitativos e quantitativos 5
9. Balanço patrimonial 5
   - 9.1 Conclusão do balanço patrimonial 6
10. Sinônimos utilizados em provas de concursos para o ativo 7
11. Sinônimos utilizados em provas de concursos para as obrigações 7
12. Sinônimos utilizados em provas de concursos para o patrimônio líquido 7

13. Equação patrimonial 7
14. Estados patrimoniais 12
15. Definições dos principais títulos de créditos utilizados na contabilidade 13
15.1 Duplicata 13
15.2 Triplicata 14
15.3 Nota promissória 14
16. Adiantamento a fornecedores e adiantamento de clientes 15
16.1 Adiantamentos a fornecedores 15
16.2 Adiantamentos de clientes 15
17. Coligadas e controladas 16
17.1 Coligadas 16
17.2 Controladas 16
18. Marcas e patentes 16
19. Patrimônio líquido 16
19.1 Capital 16
20. Balanço patrimonial de acordo com a Lei n.º 6.404/76 e alterações 17
Questões de provas comentadas 30

CAPÍTULO 2 – ESCRITURAÇÃO 39

1. Escrituração 39
2. Obrigatoriedade da escrituração 39
3. Método das partidas dobradas 39
4. Livros contábeis 40
4.1 Livro diário 40
4.1.1 Formalidades extrínsecas 40
4.1.2 Formalidades intrínsecas 40
4.1.3 Elementos essencias do lançamento 41
4.1.4 Erros de lançamento e correção 42
4.2 Livro razão 46
4.2.1 Razonete 46
5. Natureza das contas 46
6. Lançamento 48
6.1 Fórmulas de lançamento 48
6.1.1 Exemplos de fórmulas de lançamento 49
7. Fato contábil 52
7.1 Fatos permutativos 52
7.2 Fatos modificativos 54
7.2.1 Fatos modificativos diminutivos 54
7.2.2 Fatos modificativos aumentativos 55

7.3 Fatos mistos 56
7.3.1 Fatos mistos diminutivos 56
7.3.2 Fatos mistos aumentativos 57
Questões de provas comentadas 59

CAPÍTULO 3 – CONTAS 67

1. Contas 67
1.1 Definição de contas 67
1.2 Natureza das contas 67
2. Método das partidas dobradas (ou digrafia) 68
3. Teoria das contas 69
3.1 Teoria personalista 69
3.2 Teoria materialista 70
3.3 Teoria patrimonialista 70
4. Classificação das contas consoante a natureza 71
4.1 Resumo do mecanismo de débito e crédito 71
5. Contas de resultado 71
6. Apuração do resultado do exercício 72
7. Razonete 72
8. Componentes do patrimônio líquido 72
8.1 Partes positivas 72
8.2 Partes negativas 72
8.3 Composição do patrimônio líquido 73
Questões de provas comentadas 79

CAPÍTULO 4 – DESPESAS, RECEITAS E APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 89

I – Conceito de despesas 89
1. Despesas operacionais 89
1.1 Classificação das despesas operacionais 89
1.1.1 Despesas com vendas ou despesas comerciais 90
1.1.2 Despesas financeiras 91
1.1.3 Despesas gerais e administrativas 93
1.1.4 Outras despesas operacionais 94
1.2 Outras despesas (antigas despesas não operacionais) 94
II – Conceito de receitas 94
2. Receitas operacionais 94
2.1 Classificação das receitas operacionais 95
2.1.1 Receita bruta (ou vendas brutas) 95
2.1.2 Receita líquida (ou vendas líquidas) 95

2.1.3 Receitas financeiras 98
2.1.4 Outras receitas operacionais 98
2.2 Outras receitas (antigas receitas não operacionais) 98
2.2.1 Doações 99
3. Apuração do Resultado do Exercício (ARE) 102
3.1 Estrutura da ARE 103
3.2 Transferência do resultado do exercício para o patrimônio líquido 105
3.3 Apuração do resultado deve observar a competência 107
4. O princípio da competência 107
5. Insubsistência e superveniência 107
6. Classificação das contas 110
6.1 Receitas 110
6.2 Despesas 111
6.3 Patrimônio líquido 113
6.4 Ativo circulante (ou capital de giro) 113
6.5 Ativo não circulante 115
6.6 Passivo circulante (ou passivo corrente) 116
6.7 Passivo não circulante 117
Questões de provas comentadas 129

CAPÍTULO 5 – PATRIMÔNIO LÍQUIDO 141

1. Componentes do patrimônio líquido 141
1.1 Partes positivas 141
1.2 Partes negativas 142

I – Partes positivas do patrimônio líquido 142
1. Capital 142
1.1 Capital a realizar (ou capital a integralizar) 144
1.1.1 Integralização do capital social 144
1.1.2 Constituição de uma sociedade anônima 145
1.1.3 Depósito do dinheiro integralizado 145
1.1.4 Avaliação de bens integralizados ao capital social 148
1.1.5 Emissão de ações 149
2. Reservas de capital 151
2.1 Ágio na emissão de ações 151
2.2 Partes beneficiárias 153
2.3 Bônus de subscrição 156
3. Opções outorgadas reconhecidas 157
3.1 Tipos de transações com pagamento baseado em ações 157
3.2 Registro contábil 157

4. Reservas de lucros 160
5. Ajuste de avaliação patrimonial 161
6. Ajustes acumulados de conversão 164
7. Lucros acumulados 164

II – Partes negativas do patrimônio líquido 164
1. Capital a realizar (ou capital a integralizar) 164
2. Gastos com emissão de ações 164
3. Dividendos antecipados (ou dividendos intermediários) 167
4. Prejuízos acumulados 169
5. Ações em tesouraria 169
5.1 Resultados nas transações com ações em tesouraria 170
5.2 Efeitos fiscais 170
6. Reserva de reavaliação 172
7. Definições de capital 175
7.1 Capital aberto 175
7.2 Capital fechado 175
7.3 Capital autorizado 175
7.4 Capital a subscrever 175
8. Bolsa de valores 175
9. Mercado de balcão 176
Questões de provas comentadas 176

CAPÍTULO 6 – REGIME DE COMPETÊNCIA E REGIME DE CAIXA 195
1. Regimes de contabilização 195
2. Regime de competência 195
3. Regime de caixa 196
4. Conversão do resultado apurado para regimes diferentes 200
5. Quadro resumo dos sinônimos mais utilizados em provas 202
Questões de provas comentadas 203

CAPÍTULO 7 – DUPLICATAS DESCONTADAS 213
1. Duplicatas descontadas 213
2. Classificação das duplicatas descontadas 213
Questões de provas comentadas 215

CAPÍTULO 8 – BALANCETES DE VERIFICAÇÃO 223
1. Balancete de verificação 223
2. Modelo de balancete de verificação 223
3. Tipos de balancetes 223

4. Balancete de verificação inicial 223
5. Balancete de verificação final 224
Questões de provas comentadas 228

CAPÍTULO 9 – DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO 239

Depreciação 239
1. Taxa de depreciação 239
2. Bens depreciáveis 240
3. Bens não depreciáveis 240
4. Métodos de depreciação 241
4.1 Método linear (ou cotas constantes ou linha reta) 241
4.1.1 Fórmula da depreciação 241
4.2 Método da soma dos dígitos dos anos (ou método de Cole) 242
4.2.1 Fórmula da depreciação pelo método de Cole 242
4.3 Método das horas de trabalho 244
4.3.1 Fórmula da depreciação pelas horas de trabalho 244
4.4 Método das unidades produzidas 245
4.4.1 Fórmula da depreciação pelas unidades produzidas 245
5. Depreciação de bens usados 246
6. Depreciação de manutenção e reparos 248
7. Depreciação de benfeitorias em imóveis de terceiros 249
7.1 Contratos com previsão de indenização das benfeitorias efetuadas 249
7.1.1 Pessoa jurídica locadora do imóvel 249
7.1.2 Pessoa jurídica locatária do imóvel 250
7.2 Contratos sem previsão de indenização das benfeitorias efetuadas 251
7.2.1 Pessoa jurídica locadora do imóvel 251
7.2.2 Pessoa jurídica locatária do imóvel 251
7.3 Locação por prazo indeterminado 251
7.4 Locação por prazo determinado 252
7.4.1 Vida útil inferior ao prazo do contrato 252
7.4.2 Vida útil superior ao prazo do contrato 254
7.5 Conclusão 255
8. Depreciação acelerada 256
8.1 Depreciação acelerada normal 256
8.1.2 Fórmula da depreciação acelerada normal 256
8.2 Depreciação acelerada incentivada 260
9. Depreciação do valor justo 264
9.1 Definições 264
10. Depreciação de imobilizado com custo significativo 267
11. Depreciação de florestas destinadas à exploração de frutos 268

Amortização 270
1. Bens amortizáveis 270
2. Bens não amortizáveis 270
3. Método de amortização 270
3.1 Método linear (cotas constantes ou linha reta) 271
Exaustão 271
1. Prazo contratual superior ao prazo de esgotamento dos recursos minerais 273
2. Prazo contratual inferior ao prazo de esgotamento dos recursos minerais 274
3. Prazo indeterminado de exploração dos recursos minerais 274
4. Bens exauríveis 275
5. Bens não exauríveis 276
6. Métodos de exaustão 276
7. Mudança nas estimativas contábeis 276
Questões de provas comentadas 279

CAPÍTULO 10 – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS E TRIBUTAÇÃO 301

1. Definição de mercadoria 301
2. Operações tributadas com mercadorias 301
2.1 Diferença entre o IPI e o ICMS 302
2.2 Alíquotas das contribuições 302
3. Operações que afetam uma venda 302
3.1 Devolução de vendas 302
3.2 Abatimentos sobre vendas 302
3.3 Desconto incondicional concedido 303
3.4 Transferência 303
3.5 Fretes e seguros 303
3.5.1 Fretes e seguros cobrados pelo fornecedor 303
3.5.2 Fretes e seguros cobrados pela transportadora 303
4. Apuração extracontábil do valor das compras 304
5. ICMS sobre vendas 304
6. Operações com tributos não cumulativos 306
6.1 Base de cálculo 306
6.2 Relação entre o IPI e o ICMS na aquisição de mercadorias 306
6.3 Relação entre o IPI e o PIS e COFINS não cumulativos 306
6.4 Contribuinte do PIS e COFINS não cumulativos 306
7. Registro das compras nos estoques 307
7.1 Conclusão 308
8. Contribuição do PIS/PASEP 338
8.1 Alíquotas 338

8.2 Exclusões gerais da base de cálculo 339
8.3 Não incidência 339
8.4 Base de cálculo 339
8.5 Não cumulatividade 339
8.5.1 Crédito do PIS/PASEP 340
8.6 Conclusão 340
9. Contribuição da COFINS 341
9.1 Alíquotas 341
9.2 Exclusões gerais da base de cálculo 342
9.3 Não incidência 342
9.4 Não cumulatividade 342
9.4.1 Crédito da COFINS 343
9.4.2 Contabilização 343
10. ICMS na importação 345
11. ICMS no AÑC imobilizado 348
12. PIS e COFINS não cumulativos no AÑC imobilizado 348
Questões de provas comentadas 349

CAPÍTULO 11 – SISTEMAS DE INVENTÁRIOS 385

1. Sistema de inventário periódico 385
1.1 Método da conta mercadorias mista 386
1.2 Conta mercadorias desdobrada 391
2. Sistema de inventário permanente 394
2.1 Métodos de inventário permanente 394
A. Método PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai) 395
B. Método UEPS (Último que Entra, Primeiro que Sai) 396
C. Custo Médio Móvel 397
3. Comparação do PEPS, UEPS e custo médio 397
4. Compras líquidas, CMV e resultado bruto (lucro bruto ou prejuízo bruto) 398
Questões de provas comentadas 404

CAPÍTULO 12 – DIVIDENDOS 445

1. Obrigatoriedade dos dividendos 445
2. Dividendos fixados pelo estatuto 445
2.1 Estatuto omisso 445
2.2 Estatuto omisso e alteração de dividendos 449
3. Dividendos intermediários 450
4. Dividendos e prejuízos acumulados 450
5. Pagamento de dividendos 452

6. Não obrigatoriedade dos dividendos 452
7. Constituição de reserva especial 453
8. Dividendos por ação preferencial 455
8.1 Dividendo fixo de ação preferencial 455
8.2 Dividendo mínimo de ação preferencial 457
9. Dividendos complementares 459
9.1 Contabilização dos dividendos complementares 460
Questões de provas comentadas 462

CAPÍTULO 13 – RESERVAS DE LUCROS 471

1. Reserva Legal 471
2. Reservas estatutárias 480
3. Reservas para contingências 482
4. Reservas de incentivos fiscais 483
4.1 Subvenções governamentais 484
4.2 Reconhecimento de uma subvenção 485
4.3 Contabilização da subvenção 485
4.4 Apropriação da subvenção para o resultado 486
5. Reservas de retenção de lucros 492
6. Reservas de lucros a realizar 493
7. Reserva especial para dividendos obrigatórios 499
8. Reservas de lucros específica 499
8.1 Emissão de debêntures abaixo do par 499
8.2 Emissão de debêntures ao par 502
8.3 Emissão de debêntures acima do par 503
9. Limite do saldo das reservas de lucros 507
Questões de provas comentadas 508

CAPÍTULO 14 – PARTICIPAÇÕES ESTATUTÁRIAS 531

1. Participações estatutárias sobre o lucro 531
2. Contabilização das participações no balanço patrimonial 532
3. Base de cálculo das participações 532
4. Ordem de cálculo das participações 533
Questões de provas comentadas 533

CAPÍTULO 15 – LUCRO REAL, LUCRO PRESUMIDO E LUCRO ARBITRADO ... 545

1. Base de cálculo 545
2. Conceito de renda e proventos 545
3. Modalidades de tributação 545

3.1 Lucro real (ou lucro fiscal) 546
3.1.1 Adições 546
3.1.2 Exclusões 546
3.1.3 Compensações 547
4. Instituição do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) 547
4.1 Regulamentação do LALUR 547
4.2 Composição do LALUR 547
4.2.1 Parte A 547
4.2.2 Parte B 548
4.3 Demonstração do lucro real 548
5. Alíquotas do imposto de renda 549
6. Lucro presumido 550
6.1 Cálculo do IR com base no lucro presumido 550
6.1.1 Ganho de capital 551
7. Lucro arbitrado 551
Questões de provas comentadas 554

CAPÍTULO 16 – BALANÇO PATRIMONIAL 579

1. Conceito 579
2. Balanço patrimonial de acordo com a Lei n.º 6.404/76 580
2.1 Formas de apresentação 581
2.1.1 Colunas justapostas 581
2.1.2 Colunas sobrepostas 582
3. Ativo 582
3.1 Definição de curto prazo e longo prazo 584
3.1.1 Ativo circulante 585
3.2 Ativo realizável a longo prazo 593
3.2.1 Direitos realizáveis após o término do exercício seguinte 593
3.2.2 Direitos com pessoas ligadas de operação não usual 594
3.3 Ciclo operacional 600
4. Ativo não circulante investimentos 601
4.1 Propriedades para investimentos 601
4.2 Reconhecimento de uma propriedade para investimento 603
5. Ativo não circulante imobilizado 603
5.1 Alcance do CPC 27 – Ativo Imobilizado 603
5.2 Reconhecimento de um imobilizado 604
5.3 Custos iniciais 604
5.4 Custos subsequentes 605
5.4.1 Manutenção e reparos 605
5.4.2 Paradas programadas 605

5.5 Custo do imobilizado 605
5.6 Mensuração do custo 607
5.7 Ativo não circulante intangível 608
5.7.1 Ativo intangível 609
5.7.2 Gastos com pesquisas 609
6. Passivo 613
6.1 Passivo contingente 614
6.1.1 Divulgação de um passivo contingente 614
6.2 Passivo circulante 614
6.2.1 Provisão e outros passivos 614
6.2.2 Provisões e passivos contingentes 615
6.3 Passivo não circulante 617
7. Patrimônio líquido 621
8. Contas retificadoras do ativo e do passivo 621
8.1 Contas retificadoras do ativo 622
8.1.1 Ajustes a valor presente de clientes 622
8.1.2 Provisão para devedores duvidosos 625
8.1.3 Provisão para ajuste ao valor de mercado 631
8.1.4 Provisão para perdas em investimentos 640
8.2 Contas retificadoras do passivo 640
8.2.1 Ajustes a valor presente de fornecedores 640
8.3 Contas retificadoras do patrimônio líquido 641
9. Alterações no balanço patrimonial 641
9.1 Composição do balanço patrimonial antes da Lei n.º 11.638/07 642
9.2 Composição do balanço patrimonial após a Lei n.º 11.638/07 e antes da Lei n.º 11.941/09 642
9.3 Composição do balanço patrimonial após a Lei n.º 11.941/09 643
9.3.1 Tratamento do diferido 643
9.3.2 Tratamento do REF 644
10. Capital circulante líquido 648
Questões de provas comentadas 648

CAPÍTULO 17 – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 707

1. Conceito 707
2. Demonstração do resultado do exercício de acordo com o CPC (R1) 26 707
2.1 Demonstração do resultado do exercício de acordo com a Lei n.º 6.404/76 ... 709
3. Alterações na demonstração do resultado do exercício 712
3.1 Compensação de prejuízos não operacionais 712
4. DREx de acordo com a Lei n.º 6.404/76 e antes das alterações 713
5. Exclusão dos tributos sobre vendas 714
Questões de provas comentadas 722

CAPÍTULO 18 – DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS .. 751

1. Introdução 751
2. Forma de apresentação 752
3. Demonstrações contábeis 761

Questões de provas comentadas 762

CAPÍTULO 19 – INSTRUMENTOS FINANCEIROS 777

1. Instrumentos financeiros 777
2. Derivativos 777
3. Opção 778
   - 3.1 Opção de compra (*CALL*) 778
   - 3.2 Opção de venda (*PUT*) 778
4. Classificação dos instrumentos financeiros 782
   - 4.1 Empréstimos e recebíveis normais de transações comuns 783
   - 4.2 Investimentos mantidos até o vencimento 784
   - 4.3 Investimentos destinados à negociação 786
   - 4.4 Investimentos disponíveis para venda 788
5. Rendimentos e mensuração ao valor justo dos instrumentos financeiros 789
6. Operações com ativos financeiros 789

Questões de provas comentadas 791

CAPÍTULO 20 – DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO... 803

1. Conceito 803
2. Obrigatoriedade da DMPL 803
3. Variação do patrimônio líquido 803
4. Apresentação da DMPL 804
5. Preparação da DMPL 807
   - 5.1 Outros resultados abrangentes 807
6. Demonstração do resultado abrangente 808

Questões de provas comentadas 812

CAPÍTULO 21 – REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVOS 837

1. Introdução 837
2. Alcance do CPC 01 (R1) 838
3. Definições do pronunciamento técnico CPC 01 (R1) 839
   - 3.1 Valor em uso 839
   - 3.2 Taxa de desconto 839
   - 3.3 Valor líquido de venda 840
   - 3.4 Despesas estimadas de venda ou de baixa 841

3.5 Valor justo líquido de despesa de venda 841
3.6 Valor recuperável 842
3.7 Valor contábil 842
3.8 Perda por desvalorização 842
3.9 Provisão para perdas 842
3.10 Vida útil é 844
3.11 Unidade geradora de caixa 844
3.12 Ativos corporativos 845
4. Periodicidade do teste de recuperabilidade 845
5. Fatores que identificam a desvalorização de um ativo 845
5.1 Fontes internas de informação 845
5.2 Fontes externas de informação 846
5.3 Ativo intangível e *goodwill* 846
6. Base para estimativas de fluxos de caixa futuros 847
6.1 Composição das estimativas de fluxos de caixa futuros 852
6.2 Fluxos de caixa futuros em moeda estrangeira 852
7. Reconhecimento e mensuração de perda por desvalorização 853
7.1 Perda de ativo reavaliado 853
7.2 Perda superior ao valor contábil 859
8. Unidade geradora de caixa 860
9. *Goodwill* 861
9.1 *Goodwill* e unidades geradoras de caixa 863
9.2 Baixa de *goodwill* não identificado a um grupo de ativos 868
10. Reversão de uma perda por desvalorização 868
11. Divulgação das perdas e reversões 872
12. Teste de recuperabilidade em ativo intangível com vida útil definida 874
12.1 Teste de recuperabilidade em ativo intangível com vida útil indefinida 874
Questões de provas comentadas 874

CAPÍTULO 22 – ATIVO INTANGÍVEL 897

1. Conceito 897
2. Classificação como ativo intangível 897
2.1 Ativo identificado 897
2.2 Ativo controlado 898
2.3 Ativo gerador de benefício econômico futuro 898
3. Alcance do CPC 04 (R1) – Ativo Intangível 899
4. Ativos intangíveis contidos em elementos com substância física 900
5. Definições do pronunciamento técnico CPC 04 (R1) – Ativo Intangível 901
5.1 Mercado ativo 901

5.2 Valor contábil 901
5.3 Custo 901
5.4 Valor amortizável 901
5.5 Ativo intangível 901
5.6 Ativo monetário 901
5.7 Pesquisa 901
5.8 Desenvolvimento 901
5.9 Valor residual de um ativo intangível 901
5.10 Vida útil é 902
5.11 Valor justo de um ativo 902
6. Reconhecimento e mensuração 902
6.1 Critérios de reconhecimento de um ativo intangível 902
7. Origem dos ativos intangíveis 903
7.1 Ativo intangível gerado internamente 903
7.1.1 Fase de pesquisa 903
7.1.2 Fase de desenvolvimento 904
7.2 Ativo intangível adquirido de compras 906
7.2.1 Custo de um ativo intangível adquirido 906
7.2.2 Custo de um ativo intangível adquirido a prazo 908
7.2.3 Gastos com pesquisas e desenvolvimento em andamento adquiridos ... 910
7.3 Ativo intangível adquirido em uma combinação de negócios 911
7.3.1 Ativo intangível e *goodwill* adquiridos em uma combinação de negócios 912
7.4 Ativo intangível adquirido de contribuição do governo 913
7.5 Ativo intangível adquirido em troca de ativos 914
8. *Goodwill* gerado internamente 914
9. Reconhecimento de despesa 915
9.1 Despesa anterior não reconhecida como ativo 916
10. Método de custo 916
11. Vida útil 916
11.1 Ativo intangível com vida útil definida 916
11.2 Ativo intangível com vida útil indefinida 917
12. Baixa e alienação de um ativo intangível 920
Questões de provas comentadas 921

CAPÍTULO 23 – OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL 933

1. Introdução 933
2. Conceito de arrendamento mercantil 933
3. Alcance do CPC 06 (R1) 934
4. Definições do CPC 06 (R1) – Operações de arrendamento mercantil 934

4.1 Arrendamento mercantil financeiro 934
4.1.1 Riscos 934
4.1.2 Benefícios 934
4.2 Arrendamento mercantil operacional 934
4.3 Início do arrendamento mercantil 935
4.4 Começo do prazo do arrendamento mercantil 935
4.5 Prazo do arrendamento mercantil 935
4.6 Valor residual garantido é 936
4.6.1 Valor residual não garantido é 936
4.7 Opção de compra do ativo 936
4.8 Valor justo 937
4.9 Investimento bruto 938
4.10 Investimento líquido 938
4.11 Receita financeira não realizada 939
4.12 Taxa de juros implícita 939
5. Arrendamento mercantil financeiro 944
6. Arrendamentos de terrenos e edifícios 945
7. Arrendamento financeiro nas demonstrações do arrendatário 945
7.1 Reconhecimento inicial 945
7.2 Mensuração subsequente 946
8. Arrendamento financeiro nas demonstrações do arrendador 947
8.1 Reconhecimento inicial 947
8.2 Mensuração subsequente 948
9. Divulgação do arrendamento mercantil 949
9.1 Divulgação do arrendamento mercantil financeiro 949
9.2 Divulgação do arrendamento mercantil operacional 950
10. Transação de venda e *leaseback* 950
10.1 Arrendamento financeiro resultante de um *leaseback* 950
10.2 Arrendamento operacional resultante de um *leaseback* 951
Questões de provas comentadas 953

CAPÍTULO 24 – AJUSTES A VALOR PRESENTE 973

1. Conceito 973
2. Valor presente (*present value*) 973
3. Valor justo (*fair value*) 973
4. Diferença entre ajuste a valor presente e valor justo 973
5. Ativos e passivos sujeitos ao ajuste a valor presente 974
6. Valor presente e valor justo 977
7. Mensuração 978

7.1 Ativos e passivos monetários 978
7.2 Ativos e passivos não monetários 979
8. Efeitos fiscais 980
Questões de provas comentadas 980

CAPÍTULO 25 – DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA 995

1. Introdução 995
2. Finalidade 995
3. Conceito de disponibilidades e equivalente de caixa 996
3.1 Saldos bancários a descoberto 996
4. Atividades operacionais 997
4.1 Entradas de recursos resultantes das atividades operacionais 997
4.2 Saídas de recursos resultantes das atividades operacionais 997
5. Atividades de investimentos 997
5.1 Entradas de recursos resultantes das atividades de investimentos 998
5.2 Saídas de recursos resultantes das atividades de investimentos 998
6. Atividades de financiamentos 998
6.1 Entradas de recursos resultantes das atividades de financiamentos 998
6.2 Saídas de recursos resultantes das atividades de financiamentos 998
7. Forma de apresentação da DFC 998
7.1 Caixa e equivalentes caixa no método indireto 999
7.2 Método direto 999
7.3 Método indireto 1000
7.3.1 Ajustes no lucro ou prejuízo líquido 1001
8. Fluxos de caixa em moeda estrangeira 1005
9. Juros e dividendos 1006
Questões de provas comentadas 1007

CAPÍTULO 26 – DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO 1077

1. Conceito 1077
2. Demonstração do valor adicionado 1077
3. Modelo de DVA 1078
4. Definições 1079
4.1 Valor adicionado 1079
4.2 Receitas 1079
4.3 Insumo adquirido de terceiros 1080
4.4 Depreciação, amortização e exaustão 1081
4.5 Valor adicionado recebido em transferência 1081
4.6 Distribuição da riqueza 1081

4.6.1 Impostos, taxas e contribuições 1081
4.6.2 Pessoal 1082
4.6.3 Remuneração de capitais de terceiros 1082
4.6.4 Remuneração de capitais próprios 1082
5. Características das informações da DVA 1083
6. Ativos construídos pela empresa para uso próprio 1083
Questões de provas comentadas 1086

CAPÍTULO 27 – INVESTIMENTOS EM PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS 1115

1. Conceito 1115
2. Classificação 1115
2.1 Participações temporárias 1115
2.2 Participações permanentes 1122
2.2.1 Método do custo 1122
2.2.2 Método da equivalência patrimonial 1124
2.2.3 Coligadas 1126
2.2.4 Controladas 1130
2.2.5 Sociedades integrantes de um mesmo grupo 1132
2.2.6 Sociedades sob controle comum 1132
3. Relevância dos investimentos em coligadas e controladas 1133
4. Dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição 1137
5. Dividendos de investimentos avaliados pelo MEP 1138
6. Resultado do exercício de investimentos avaliados pelo custo e MEP 1140
7. Datas de avaliação pelo MEP 1142
7.1 Data de aquisição 1142
7.1.1 Ágio por mais-valia de ativos líquidos 1143
7.1.2 Ágio por expectativa de rentabilidade futura 1145
7.1.3 Ganho por compra vantajosa 1148
7.1.4 Tratamento do ágio e deságio após a convergência 1151
7.2 Data de encerramento do exercício social 1151
8. Amortização dos ágios 1153
8.1 Amortização do *goodwill* 1153
8.2 Amortização do ágio mais-valia 1154
9. Recebimento de bonificações 1158
10. Perda da condição de coligada 1158
11. Perda do controle de uma controlada 1158
12. Ágio na aquisição de investimento com patrimônio líquido negativo 1160
13. Resultados não realizados 1164
13.1 Lucros não realizados em operações com coligada 1165

13.2 Lucros não realizados em operações com controlada 1166
13.3 Lucros não realizados em operações com controlada em conjunto 1167
13.4 Equivalência patrimonial sobre outros resultados abrangentes 1168
14. Ágio na aquisição de investidas já controladas 1168
Questões de provas comentadas 1173

CAPÍTULO 28 – EFEITOS DAS MUDANÇAS NAS TAXAS DE CÂMBIO E CONVERSÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS 1247

1. Objetivo 1247
2. Definições do CPC 02 (R2) 1247
2.1 Entidade no exterior 1247
2.2 Investimento líquido em entidade no exterior 1247
2.3 Taxa de câmbio 1248
2.4 Variação cambial 1248
2.5 Moeda estrangeira 1248
2.6 Moeda funcional 1248
2.6.1 Alteração na moeda funcional 1248
2.7 Moeda de apresentação 1249
3. Variação cambial 1249
3.1 Variação cambial de itens monetários 1249
3.2 Variação cambial de itens não monetários 1249
3.3 Variação cambial de investimentos avaliados pelo MEP 1249
4. Conversão para a moeda de apresentação 1250
5. Taxas de conversão 1250
5.1 Taxa histórica 1250
5.2 Taxa corrente 1250
5.3 Taxa média 1250
5.4 Taxa de fechamento 1251
6. Conversão das demonstrações contábeis 1251
6.1 Método do câmbio de fechamento 1251
6.2 Método histórico 1260
6.3 Método temporal 1260
7. Reconhecimento inicial 1260
8. Dividendos recebidos de investimentos avaliados pelo MEP no exterior 1261
9. Economia estável e economia inflacionária 1261
Questões de provas comentadas 1262

CAPÍTULO 29 – TRIBUTOS SOBRE O LUCRO 1285

1. Objetivo 1285
2. Definições do CPC 32 1285

2.1 Resultado contábil 1285
2.2 Lucro tributável 1285
2.3 Despesa tributária 1285
2.4 Tributo corrente 1286
3. Ativo fiscal diferido 1286
3.1 Diferença temporária 1286
3.2 Base fiscal 1286
3.3 Base fiscal de um ativo 1286
4. Passivo fiscal diferido 1287
4.1 Base fiscal de um passivo 1287
5. Reconhecimento de passivos e ativos fiscais correntes 1288
6. Reconhecimento de passivos e ativos fiscais diferidos 1288
6.1 Diferença temporária tributável 1288
6.2 Diferença temporária dedutível 1289
7. Prejuízos e créditos fiscais não utilizados 1292
Questões de provas comentadas 1293

CAPÍTULO 30 – PRINCÍPIOS CONTÁBEIS 1307

1. Princípios de contabilidade 1307
1.1 Princípio da entidade 1307
1.2 Princípio da continuidade 1308
1.3 Princípio da oportunidade 1308
1.4 Princípio do registro pelo valor original 1308
1.5 Princípio da competência 1309
1.6 Princípio da prudência 1309
Questões de provas comentadas 1310

CAPÍTULO 31 – ESTRUTURA CONCEITUAL PARA ELABORAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE RELATÓRIO CONTÁBIL-FINANCEIRO 1319

1. Introdução 1319
2. Alcance 1320
2.1 Objetivo 1320
2.2 Características 1320
2.2.1 Relevância 1320
2.2.2 Representação fidedigna 1321
2.2.3 Características qualitativas de melhoria 1322
2.3 Definição, reconhecimento e mensuração 1324
2.3.1 Definição dos elementos patrimoniais e financeiros 1324
2.3.2 Reconhecimento 1325
2.3.3 Mensuração 1328

3. Ativos 1329
4. Passivos 1330
5. Patrimônio líquido 1331
6. Performance 1332
6.1 Receitas 1333
6.2 Despesas 1333
7. Conceitos de capital e de manutenção de capital 1334
7.1 Conceitos de capital 1334
7.1.1 Manutenção do capital financeiro 1334
7.1.2 Manutenção do capital físico 1334
7.2 Manutenção de capital 1334
Questões de provas comentadas 1335

BIBLIOGRAFIA 1343

Nota da Editora: o Acordo Ortográfico foi aplicado integralmente nesta obra.

Capítulo 1

Conceitos Básicos

1. CONCEITO DE CONTABILIDADE

A Contabilidade é uma ciência enquadrada no ramo das ciências sociais, assim como a Economia, a Administração, o Direito, a Sociologia e outras.

Ela tem por ***objeto*** o patrimônio das entidades, e por ***objetivo*** o controle desse patrimônio, com a ***finalidade*** de fornecer informações aos seus usuários.

1.1 CIÊNCIA SOCIAL

A Contabilidade é uma ciência social, portanto, não exata, necessitando dos ***Princípios de Contabilidade*** de adoção obrigatória para todas as entidades *(pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem fins lucrativos)* na sua execução, de forma a padronizar as informações contábeis divulgadas para os seus usuários.

1.1.1 Princípios de contabilidade

No artigo 1º da Resolução CFC n.º 750/93, alterado pela Resolução CFC n.º 1.282/10, consta que os "Princípios Fundamentais de Contabilidade" passam a denominar-se "Princípios de Contabilidade", que atualmente são:

- Princípio da Entidade;
- Princípio da Continuidade;
- Princípio da Oportunidade;
- Princípio do Registro pelo Valor Original;
- Princípio da Competência;
- Princípio da Prudência.

Observação: A Atualização Monetária a partir da **Resolução CFC n.º 1.282/10** deixa de ser um Princípio Contábil, passando a ser aplicada como variação do custo histórico para a mensuração dos componentes patrimoniais.

1.2 OBJETO DA CONTABILIDADE

O ***patrimônio*** é o conjunto de ***bens***, ***direitos e obrigações*** de uma entidade num determinado momento que podem ser avaliados economicamente.

1.3 OBJETIVO DA CONTABILIDADE

O ***controle do patrimônio*** é realizado através de lançamentos contábeis nos *Livros Diário e Razão.*

1.4 FINALIDADE DA CONTABILIDADE

As ***informações*** oriundas da Contabilidade são divulgadas através das ***Demonstrações Contábeis:***

- Balanço Patrimonial;
- Demonstração do Resultado do Exercício;
- Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados;
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;
- Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- Demonstração do Valor Adicionado.

2. USUÁRIOS DAS INFORMAÇÕES

As principais pessoas e entidades que utilizam as informações contábeis são:

- ***Os acionistas, sócios ou proprietários*** com a finalidade de saber a rentabilidade e a segurança do seu investimento.
- ***Os administradores*** da empresa com a finalidade de tomada de decisões.
- ***Os credores*** de uma forma geral (bancos, fornecedores, etc.) com a finalidade de avaliar a segurança do retorno dos recursos aplicados na empresa.
- ***Os órgãos do governo*** (Federal, Estadual e Municipal) com a finalidade de verificar a tributação das empresas.

3. CAMPO DE APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE

O campo de aplicação da Contabilidade abrange todas as entidades (***pessoas físicas ou jurídicas com ou sem fins lucrativos***) que possuam ***patrimônio.*** As referidas entidades são unidades econômico-administrativas que podem ser chamadas de ***Aziendas***, palavra de origem italiana que significa ***Fazenda***.

4. FUNÇÕES DA CONTABILIDADE

4.1 FUNÇÃO ADMINISTRATIVA

A Contabilidade tem por função administrativa o controle do patrimônio da entidade mediante registro dos fatos contábeis em livros apropriados, sendo que os principais são o Livro Diário e o Livro Razão.

4.2 FUNÇÃO ECONÔMICA

A Contabilidade tem por função econômica a apuração do resultado líquido (ou rédito), que pode ser lucro líquido ou prejuízo líquido do exercício.

5. BENS

São todas as coisas que têm utilidade para as entidades e podem ser avaliadas economicamente.

5.1 BENS NUMERÁRIOS

São os bens relacionados com as disponibilidades financeiras ***(dinheiro)*** da entidade, por exemplo:

- Caixa;
- Banco Conta Movimento;
- Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata;
- Numerários em Trânsito (por exemplo, quando a matriz manda um malote com dinheiro para uma filial).

5.2 BENS DE VENDA

São os bens destinados à comercialização da entidade, por exemplo:

- Matérias-Primas;
- Produtos em Fabricação;
- Produtos Prontos;
- Mercadorias.

5.3 BENS DE RENDA

São os bens que não são essenciais à manutenção das atividades da entidade e que podem gerar renda, por exemplo:

- Imóveis para Aluguel;
- Ações de Coligadas;
- Ações de Controladas.

5.4 BENS DE USO

São os bens que são essenciais à manutenção das atividades da empresa, ou seja, a empresa depende desses bens para que possa desenvolver as suas atividades. Os bens de uso podem ser materiais ou imateriais.

5.4.1 Bens materiais ou tangíveis

São os bens de existência concreta, ou seja, bens que podem ser tocados, por exemplo:

- Veículos;
- Imóveis;
- Móveis e Utensílios;
- Máquinas e Equipamentos.

5.4.2 Bens imateriais ou intangíveis

São os bens de existência abstrata, ou seja, bens que não podem ser tocados, por exemplo:

- Marcas;
- Patentes;
- Concessões Obtidas;
- Direitos Autorais.

6. DIREITOS

São todos os valores que a empresa tem a receber de terceiros. Geralmente aparecem seguidos da expressão ***a receber, a recuperar***, por exemplo:

- Duplicatas a Receber;
- Adiantamentos a Fornecedores;
- Adiantamentos a Empregados;
- Impostos a Recuperar;
- Dividendos a Receber;
- Empréstimos a Diretores;
- Empréstimos a Coligadas;
- Empréstimos a Controladas;
- Juros a Receber;
- Aluguéis a Receber.

7. OBRIGAÇÕES

São todos os valores que a empresa tem a pagar para terceiros. Geralmente aparecem seguidos da expressão ***a pagar, a recolher***, por exemplo:

– Duplicatas a Pagar;
– Adiantamentos de Clientes;
– Salários a Pagar;
– Impostos a Recolher;
– Dividendos a Pagar;
– Financiamentos;
– Empréstimos de Coligadas;
– Empréstimos de Controladas.

8. ASPECTOS QUALITATIVOS E QUANTITATIVOS

As ***Demonstrações Contábeis*** deverão ressaltar esses dois aspectos:

Aspecto Qualitativo: consiste em dar nomes aos ***elementos patrimoniais (Bens, Direitos, Obrigações e Patrimônio Líquido)***. Por exemplo, o dinheiro que está no cofre da empresa é um ***bem numerário***. Assim, quando a empresa montar o seu Balanço Patrimonial, esse dinheiro que está no cofre da empresa vai ser representado pela conta ***"caixa"***.

Aspecto Quantitativo: consiste em atribuir valores aos ***elementos patrimoniais***. Caso a empresa tenha no seu cofre na data de elaboração do seu Balanço a quantia de dez mil reais, o mesmo vai ser representado no Balanço Patrimonial da empresa pelo valor de dez mil reais.

Assim, quando a empresa montar o seu Balanço Patrimonial, teremos, dentre outras contas:

ATIVO		PASSIVO	
Caixa 10.000,00		Fornecedores 15.000,00	
↓	↓	↓	↓
Aspecto qualitativo	Aspecto quantitativo	Aspecto qualitativo	Aspecto quantitativo

9. BALANÇO PATRIMONIAL

É a demonstração que apresenta a posição financeira e patrimonial de uma entidade ao término de cada exercício social, sendo que o total do Ativo ***(Bens e Direitos) é obrigatoriamente igual*** ao total do Passivo ***(Obrigações e Patrimônio Líquido)***.

As informações do patrimônio de uma empresa *(lembrando que* ***patrimônio*** *é o conjunto de bens, direitos e obrigações)* são demonstradas pela Contabilidade através do Balanço Patrimonial, sendo que o Ativo representa as partes positivas do patrimônio (bens e direitos) e o Passivo representa as partes negativas do patrimônio (obrigações) e a diferença entre as partes positivas do patrimônio (bens + direitos) e as partes negativas do patrimônio (obrigações) resulta no Patrimônio Líquido (ou riqueza própria).

ATIVO	PASSIVO
Partes Positivas do Patrimônio = **Bens + Direitos** **Total** = Bens + Direitos	Partes Negativas do Patrimônio = **Obrigações** Partes Positivas – Partes Negativas = **PL** **Total** = Obrigações + PL

9.1 CONCLUSÃO DO BALANÇO PATRIMONIAL

As informações do patrimônio de uma empresa são divulgadas pela Contabilidade através do Balanço Patrimonial, conforme apresentado abaixo:

ATIVO	PASSIVO
Bens	Obrigações
Direitos	Patrimônio Líquido
Total	**Total**

Exemplo: Supondo que a empresa Alfa possui um patrimônio formado por bens no valor de 15.000,00, direitos no valor de 35.000,00 e obrigações no total de 20.000,00, qual será o seu Balanço Patrimonial?

No Balanço Patrimonial o Ativo representa as partes positivas do patrimônio (Bens + Direitos) e o Passivo representa as partes negativas do patrimônio (Obrigações) e mais o Patrimônio Líquido (PL).

Partes positivas = Bens + Direitos

Partes positivas = 15.000,00 + 35.000,00 = 50.000,00

Ativo = Partes positivas = 50.000,00

Partes negativas = Obrigações = 20.000,00

PL = Partes positivas – Partes negativas

PL = 50.000,00 – 20.000,00 = 30.000,00

Passivo = Partes negativas + PL = 20.000,00 + 30.000,00 = 50.000,00

Montando o Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO		PASSIVO	
Bens	15.000,00	Obrigações	20.000,00
Direitos	35.000,00	Patrimônio Líquido	30.000,00
Total	50.000,00	**Total**	50.000,00

10. SINÔNIMOS UTILIZADOS EM PROVAS DE CONCURSOS PARA O ATIVO

O Ativo também é chamado de:

– Patrimônio Bruto;
– Capital Aplicado;
– Capital Investido;
– Aplicações dos Recursos.

11. SINÔNIMOS UTILIZADOS EM PROVAS DE CONCURSOS PARA AS OBRIGAÇÕES

As obrigações também são chamadas de:

– Passivo Exigível (PE);
– Capital de Terceiros;
– Capital Alheio;
– Recursos de Terceiros.

Nota: Em provas de concursos públicos, as bancas geralmente chamam erroneamente o Passivo Exigível somente de Passivo.

12. SINÔNIMOS UTILIZADOS EM PROVAS DE CONCURSOS PARA O PATRIMÔNIO LÍQUIDO

O Patrimônio Líquido também é chamado de:

– Situação Líquida;
– Capital Próprio;
– Recursos Próprios;
– Passivo Não Exigível;
– Riqueza Própria.

13. EQUAÇÃO PATRIMONIAL

A equação patrimonial demonstra que o ***total do Ativo*** (partes positivas do patrimônio) é exatamente igual ao ***total do Passivo*** (partes negativas do patrimônio mais o Patrimônio Líquido).

Patrimônio = Bens + Direitos + Obrigações
Ativo = Partes positivas do Patrimônio

Ativo = Bens + Direitos

Passivo = Partes negativas do Patrimônio + Patrimônio Líquido (ou riqueza própria)

Passivo = Obrigações + Patrimônio Líquido

O Patrimônio Líquido é a diferença entre as partes positivas e negativas do patrimônio:

PL = partes positivas do patrimônio – partes negativas do patrimônio

PL = Bens + Direitos – Obrigações

Conclusão, no Balanço Patrimonial temos que a equação patrimonial é: ***A*** = ***P*** + ***PL***, onde:

A: *Ativo = Bens + Direitos*

P: *Obrigações*

PL: *Patrimônio Líquido*

ATIVO	PASSIVO
Bens	Obrigações
Direitos	Patrimônio Líquido
Total = Bens + Direitos	**Total** = Obrigações + PL

Assim, da ***equação patrimonial***, temos as seguintes conclusões:

1ª Conclusão:

Passivo Total = Passivo Exigível + Passivo Não Exigível

ATIVO	PASSIVO
Bens	Obrigação ..... Passivo Exigível
Direitos	PL ..... Passivo Não Exigível
Total	**Total** ..... Passivo Total

01ª Questão (Autor): Sabendo-se que o passivo total de uma empresa supera em 10.000,00 o passivo exigível e que o passivo não exigível corresponde a 40% do passivo exigível, podemos afirmar que:

a) o passivo exigível é de 35.000,00.

b) o passivo não exigível é de 25.000,00.

c) o passivo total é de 40.000,00.

d) o patrimônio líquido é de 10.000,00.

e) as obrigações são de 15.000,00.

Solução

Passivo Exigível = x

Passivo Não Exigível = 0,4 x

Passivo Total = x + 10.000,00

Montando o Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
Bens Direitos **Total**.....x + 10.000,00	Passivo Exigível.....x Passivo Não Exigível.....0,4 x **Total**.....x + 10.000,00

Do Balanço Patrimonial, temos que:

Passivo Total = Passivo Exigível + Passivo Não Exigível

$x + 10.000,00 = x + 0,4\ x$

$1,4\ x = x + 10.000,00 \Rightarrow 0,4\ x = 10.000,00 \Rightarrow x = 25.000,00$

Passivo Exigível (ou Obrigações) = 25.000,00

Passivo Não Exigível (ou Patrimônio Líquido) = $0,4 \times 25.000,00 = 10.000,00$

Passivo Total = $x + 10.000,00 = 25.000,00 + 10.000,00 = 35.000,00$

Gabarito: **D**

2ª Conclusão:

Capital Total à disposição da empresa = Capital de Terceiros + Capital Próprio

ATIVO	PASSIVO
	Obrigação.....Capital de Terceiros PL.....Capital Próprio
Total.....Capital Aplicado	**Total**.....Capital Total à disposição da empresa

Como o total do Ativo (ou Capital Aplicado) é igual ao total do Passivo (ou Capital Total à disposição da empresa), temos:

Capital Aplicado = Capital Total à disposição da empresa

02ª Questão (Autor): Sabendo-se que o capital de terceiros de uma empresa supera em 10.000,00 o capital próprio e que o capital aplicado supera em 50% o capital de terceiros, podemos afirmar que:

a) o passivo exigível é de 35.000,00.

b) o passivo não exigível é de 25.000,00.

c) o passivo total é de 40.000,00.

d) as obrigações são de 15.000,00.

e) o patrimônio líquido é de 10.000,00.

Solução

Capital Próprio = x

Capital de Terceiros = x + 10.000,00

Capital Aplicado = 1,5 × Capital de Terceiros = 1,5 × (x + 10.000,00) = 1,5 x + 15.000,00

Montando o Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
	Capital de Terceiros ..... x + 10.000,00
	Capital Próprio x
Total ..... 1,5 x + 15.000,00	**Total** ..... 1,5 x + 15.000,00

Do Balanço Patrimonial, temos que:

Capital de Terceiros + Capital Próprio = Capital Aplicado ⇒ Total do Passivo

x + 10.000,00 + x = 1,5 x + 15.000,00 ⇒ 0,5 x = 5.000,00 ⇒ x = 10.000,00

Capital Próprio (ou Patrimônio Líquido) = 10.000,00

Capital de Terceiros (ou Obrigações) = 10.000,00 + 10.000,00 = 20.000,00

Capital Aplicado (ou Ativo) = 1,5 × 10.000,00 + 15.000,00 = 30.000,00

Gabarito: **E**

3ª Conclusão:

Origem dos Recursos = Recursos de Terceiros + Recursos Próprios

ATIVO	PASSIVO
	Obrigação ..... Recursos de Terceiros
	PL ..... Recursos Próprios
Total ..... Aplicações dos Recursos	**Total** ..... Origem dos Recursos

Como o total do Ativo (ou Aplicações dos Recursos) é igual ao total do Passivo (ou Origem dos Recursos), temos:

Aplicações dos Recursos = Origem dos Recursos

03ª Questão (Autor): Sabendo-se que os recursos próprios correspondem a 40% das aplicações dos recursos e que os recursos de terceiros superam os recursos próprios em 8.000,00, podemos afirmar que:

a) as aplicações dos recursos é de 48.000,00.

b) os recursos de terceiros é de 16.000,00.
c) as origens dos recursos é de 40.000,00.
d) as obrigações é de 8.000,00.
e) os recursos próprios é de 28.000,00.

Solução

Aplicações dos Recursos = x
Recursos Próprios = 0,4 x
Recursos de Terceiros = 0,4 x + 8.000,00

Montando o Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
	Recursos de Terceiros..... 0,4 x + 8.000,00
	Recursos Próprios .....0,4 x
Aplicações dos Recursos x	Origens dos Recursos x

Recursos de Terceiros + Recursos Próprios = Origens dos Recursos

$0,4\ x + 8.000,00 + 0,4\ x = x \Rightarrow 0,2\ x = 8.000,00 \Rightarrow x = 40.000,00$

Aplicações dos Recursos (ou Ativo) = 40.000,00
Origens dos Recursos (ou Passivo) = 40.000,00
Recursos de Terceiros (ou Obrigações) = $0,4 \times 40.000,00 + 8.000,00 = 24.000,00$
Recursos Próprios (ou Patrimônio Líquido) = $0,4 \times 40.000,00 = 16.000,00$

Gabarito: **C**

04ª Questão (INEA Contador Cesgranrio 2008): A empresa Mar Aberto Ltda. adquiriu, em março de 2007, da Cia. Morro Azul, 120.000,00 em mercadorias para revenda, a prazo. A conta fornecedores utilizada nessa transação será considerada, na empresa Mar Aberto Ltda., como:

a) origem dos recursos.
b) aplicação dos recursos.
c) uma conta de compensação.
d) direito a receber de longo prazo.
e) passivo financeiro de longo prazo.

Solução

A conta fornecedores representa uma obrigação da empresa Mar Aberto. Como as obrigações pertencem ao Passivo, a conta fornecedores é uma origem dos recursos.

Gabarito: **A**

05ª Questão (Autor): Em dezembro de 2010 a empresa Beta adquiriu veículos no valor de 500.000,00. A conta veículos é considerada, na empresa Beta, como:

a) origem dos recursos.
b) aplicação dos recursos.
c) uma conta de compensação.
d) direito a receber de longo prazo.
e) passivo financeiro de longo prazo.

Solução

A conta veículos representa um bem da empresa e é classificada no Ativo da empresa Beta. Como o bem pertence ao Ativo, a conta veículos representa uma aplicação dos recursos.

Gabarito: **B**

14. ESTADOS PATRIMONIAIS

Vimos que o patrimônio de uma empresa *(lembrando que* ***patrimônio*** *é o conjunto de bens, direitos e obrigações)* é demonstrado pela Contabilidade através do Balanço Patrimonial, sendo que o Ativo representa as partes positivas do patrimônio (bens e direitos) e o Passivo representa as partes negativas do patrimônio (obrigações) e a diferença entre as partes positivas do patrimônio (bens + direitos) e as partes negativas do patrimônio (obrigações) resulta na Situação Líquida (ou Patrimônio Líquido), que pode ser:

1º Caso: SL > 0 (Situação Líquida positiva: quando o total de bens mais direitos for maior que o total das obrigações). Nesse caso a Situação Líquida (SL) será chamada de:

– Situação Líquida Positiva;
– Situação Líquida Ativa;
– Situação Líquida Superavitária.

$$A > P \rightarrow A - P > 0 \rightarrow SL > 0$$

2º Caso: SL = 0 (Situação Líquida nula: quando o total de bens mais direitos for igual ao total das obrigações). Nesse caso a Situação Líquida será chamada de:

– Situação Líquida Nula ou Compensada.

$$A = P \rightarrow A - P = 0 \rightarrow SL = 0$$

3º Caso: SL < 0 (Situação Líquida negativa: quando o total de bens mais direitos for menor que o total das obrigações). Nesse caso a Situação Líquida será chamada de:

– Situação Líquida Negativa;
– Situação Líquida Passiva;
– Situação Líquida Deficitária;
– *Passivo a Descoberto*.

$$A < P \rightarrow A - P < 0 \rightarrow SL < 0$$

Conclusão: Em toda e qualquer entidade vale sempre a seguinte relação:

$$A \geq 0,\ P \geq 0 \text{ e } SL > 0 \text{ ou } SL < 0 \text{ ou } SL = 0$$

Notas:

– Na Matemática, todo valor negativo recebe sinal "–". Na Contabilidade, todo valor negativo é representado entre parênteses. Assim, por exemplo, – *25.000,00* é representado na forma *(25.000,00)*.
– Nas equações anteriores o "P" é o Passivo Exigível ou Obrigações.

15. DEFINIÇÕES DOS PRINCIPAIS TÍTULOS DE CRÉDITOS UTILIZADOS NA CONTABILIDADE

15.1 DUPLICATA

É um título de crédito utilizado em *operações mercantis de venda e compra a prazo* e representa uma ordem de pagamento que estabelece as seguintes relações jurídicas:

– Sacador *ou* vendedor é a empresa que realiza as vendas a prazo de mercadorias;
– Sacado *ou* comprador é a empresa que realiza as compras a prazo de mercadorias;
– Tomador *ou* vendedor é a empresa que efetua a prestação de serviços a prazo.

O aceite na duplicata é obrigatório. Assim, com o aceite, o sacador *(vendedor)* terá a garantia do sacado *(comprador)* do recebimento da duplicata.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Vendas a Prazo → Vendedor emite Duplicatas → Duplicatas a Receber = Clientes = = Devedores por Duplicatas = Duplicatas Emitidas = **Direito**

Compras a Prazo → Comprador aceita Duplicatas → Duplicatas a Pagar = Fornecedores = Credores por Duplicatas = Duplicatas Aceitas = **Obrigação**

De acordo com os artigos 1º e 2º da Lei nº. 5.474/68 nos contratos de compra e venda mercantil entre partes domiciliadas no território brasileiro, com prazo não inferior a 30 (trinta) dias, contado da data da entrega ou despacho das mercadorias, o vendedor extrairá a respectiva fatura para apresentação ao comprador.

A fatura discriminará as mercadorias vendidas ou, quando convier ao vendedor, indicará somente os números e valores das notas parciais expedidas por ocasião das vendas, despachos ou entregas das mercadorias.

No ato da emissão da fatura, dela poderá ser extraída uma duplicata para circulação com efeito comercial, não sendo admitida qualquer outra espécie de título de crédito para documentar o saque do vendedor pela importância faturada ao comprador.

A duplicata conterá:

- a denominação "duplicata", a data de sua emissão e o número de ordem;
- o número da fatura;
- a data certa do vencimento ou a declaração de ser a duplicata a vista;
- o nome e domicílio do vendedor e do comprador;
- a importância a pagar, em algarismos e por extenso;
- a praça de pagamento;
- a cláusula à ordem;
- a declaração do reconhecimento de sua exatidão e da obrigação de pagá-la, a ser assinada pelo comprador, como aceite, cambial; e
- a assinatura do emitente.

15.2 TRIPLICATA

No caso de perda ou extravio da duplicata é emitida a segunda via da duplicata, que recebe o nome de ***triplicata***.

15.3 NOTA PROMISSÓRIA

É um título de crédito utilizado em ***operações financeiras (empréstimos e financiamentos)*** e representa uma promessa de pagamento. Assim o devedor emite uma nota promissória se comprometendo a pagar uma determinada quantia ao credor.

Enquanto a duplicata é emitida pelo credor, a nota promissória é emitida pelo devedor. Não é aceita segunda via, ou seja, caso seja extraviada ou perdida, não se pode emitir a segunda via da nota promissória.

MEMORIZAR PARA A PROVA

DUPLICATA		NOTA PROMISSÓRIA	
Operação	Mercantil	**Operação**	Financeira
2ª Via	Admite (Triplicata)	**2ª Via**	Não admite
Quem Emite	Credor (Sacador)	**Quem Emite**	Devedor (Sacado)
Quem Aceita	Devedor (Sacado)	**Quem Recebe**	Credor (Sacador)

06ª Questão (AFRF ESAF 2003): Assinale abaixo a opção que contém a asserção verdadeira.

a) A Nota Promissória é um título de crédito autônomo, próprio para operações mercantis de compra e venda entre pessoas físicas.

b) O sacado na Nota Promissória é o credor, enquanto que na Duplicata o sacado é o devedor.

c) A Duplicata é um título de crédito próprio para transações financeiras, que só é emitido por pessoas jurídicas.

d) A Nota Promissória e a Duplicata são títulos de crédito, sendo que na primeira o emitente é também chamado sacado; e na segunda, o emitente é também chamado sacador.

e) A Triplicata é um título de crédito de emissão obrigatória, mas apenas quando houver o extravio da segunda Duplicata.

Solução

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, pois a Nota Promissória é um título de crédito utilizado em **operações financeiras**.

b) Errada, pois o sacado na Nota Promissória é o **devedor**.

c) Errada, pois a Duplicata é um título de crédito próprio de **transações mercantis**.

d) Correta, pois a Nota Promissória é um título de crédito próprio de operações financeiras, tendo como emitente o devedor (ou **sacado**). A Duplicata é um título de crédito próprio para operações mercantis, emitida pelo credor (ou **sacador**).

e) Errada, pois a Triplicata é a **2ª via da Duplicata**.

Gabarito: **D**

16. ADIANTAMENTO A FORNECEDORES E ADIANTAMENTO DE CLIENTES

16.1 ADIANTAMENTOS A FORNECEDORES

Representa um ***direito*** da empresa com o fornecedor, ou seja, a empresa paga antecipadamente ao fornecedor e o fornecedor fica na ***obrigação*** de entregar a mercadoria para a empresa. Assim a ***empresa adquire um direito*** de receber as mercadorias e o ***fornecedor contrai uma obrigação***.

16.2 ADIANTAMENTOS DE CLIENTES

Representa uma ***obrigação*** da empresa, ou seja, quando o cliente paga antecipadamente a empresa contrai uma ***obrigação*** de entregar as mercadorias no futuro. Assim, a ***empresa contrai uma obrigação e o cliente adquire um direito*** de receber as mercadorias.

17. COLIGADAS E CONTROLADAS

17.1 COLIGADAS

São coligadas as sociedades nas quais a investidora ***tenha influência significativa*** *ou* ***presunção de influência significativa***.

Existe a influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la.

É presumida a influência significativa quando a investidora for titular de 20% ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.

17.2 CONTROLADAS

São controladas as sociedades nas quais a investidora, direta ou indiretamente, seja titular de direitos de sócios que lhe assegurem, de modo permanente:

a) preponderância nas deliberações sociais; e

b) o poder de eleger ou destituir a maioria dos administradores.

18. MARCAS E PATENTES

São bens imateriais que podem ser identificados individualmente, ou seja, pode-se dar um nome, como por exemplo, ***marca X***, ***marca Z***, ***patente W*** e podem ser avaliados contabilmente.

19. PATRIMÔNIO LÍQUIDO

O ***Patrimônio Líquido*** é composto pelo Capital Social, Capital a Realizar, Reservas de Capital, Reservas de Lucros, Ajustes de Avaliação Patrimonial, Ajustes Acumulados de Conversão, Gastos com Emissão de Ações, Opções Outorgadas Reconhecidas, Dividendos Antecipados, Prejuízos Acumulados e Ações em Tesouraria. Mais adiante, no capítulo 5, estudaremos com detalhes cada uma dessas contas.

19.1 CAPITAL

Capital, Capital Nominal, Capital Social ou ***Capital Subscrito*** representa o total de ações subscritas na constituição de uma companhia.

20. BALANÇO PATRIMONIAL DE ACORDO COM A LEI N.º 6.404/76 E ALTERAÇÕES

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante **(Bens + Direitos)** Ativo Não Circulante Realizável de Longo Prazo **(Bens + Direitos)** Investimentos **(Bens de Renda)** Imobilizado **(Bens de Uso Tangível)** Intangível **(Bens de Uso Intangível)**	Passivo Circulante **(Obrigações de curto prazo)** Passivo Não Circulante **(Obrigações de longo prazo)** Patrimônio Líquido = **Bens + Direitos – Obrigações** Capital Social Reservas de Capital Ajustes de Avaliação Patrimonial Reservas de Lucros (–) Ações em Tesouraria (–) Prejuízos Acumulados
Total	**Total**

Dados para a resolução das **questões de números 07 a 24:** Em 31/12/2001 constavam no patrimônio da empresa Flores as seguintes contas e respectivos saldos em reais.

Caixa	200,00
Capital Social	1.500,00
Empréstimos Obtidos LP	250,00
Bancos conta Movimento	350,00
Prejuízos Acumulados	300,00
Fornecedores	150,00
Contas a Receber	200,00
Empréstimos Concedidos LP	750,00
Dividendos a Pagar	400,00
Duplicatas Emitidas	550,00
Notas Promissórias Emitidas	250,00
Adiantamento de Clientes	150,00
Impostos a Pagar	350,00
Equipamentos	400,00
Clientes	300,00
Mercadorias	750,00
Notas Promissórias Aceitas	400,00
Duplicatas Aceitas	1.100,00
Patentes	1.200,00

07ª Questão (Autor): A representação gráfica do patrimônio que acima se compõe evidenciará um Ativo no valor de:

a) 5.650,00
b) 5.500,00
c) 5.100,00
d) 4.950,00
e) 4.700,00

Solução

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Caixa	Bem Numerário	200,00
Capital Social	PL	1.500,00
Empréstimos Obtidos LP	Obrigação	250,00
Bancos conta Movimento	Bem Numerário	350,00
Prejuízos Acumulados	PL	300,00
Fornecedores	Obrigação	150,00
Contas a Receber	Direito	200,00
Empréstimos Concedidos LP	Direito	750,00
Dividendos a Pagar	Obrigação	400,00
Duplicatas Emitidas	Direito	550,00
Notas Promissórias Emitidas	Obrigação	250,00
Adiantamento de Clientes	Obrigação	150,00
Impostos a Pagar	Obrigação	350,00
Equipamentos	Bem de Uso Tangível	400,00
Clientes	Direito	300,00
Mercadorias	Bem de Venda	750,00
Notas Promissórias Aceitas	Direito	400,00
Duplicatas Aceitas	Obrigação	1.100,00
Patentes	Bem de Uso Intangível	1.200,00

O Ativo é o somatório dos Bens e Direitos:

Bens = 200,00 + 350,00 + 400,00 + 750,00 + 1.200,00 = 2.900,00
Direitos = 200,00 + 750,00 + 550,00 + 300,00 + 400,00 = 2.200,00
Ativo = Bens + Direitos = 2.900,00 + 2.200,00 = 5.100,00

Atenção: "Empréstimos Concedidos" é um Direito, pois a empresa concedeu empréstimo para alguém (um diretor, uma coligada, etc.). Caso apareça **"Empréstimos"** ou **"Empréstimos Obtidos"** estamos diante de uma Obrigação, ou seja, a empresa nesse caso obteve um empréstimo de terceiros.

Gabarito: **C**

08ª Questão (Autor): O valor do Passivo Exigível da empresa Flores é:

a) 3.150,00
b) 2.800,00
c) 2.100,00
d) 2.400,00
e) 2.650,00

Solução

Somando as Obrigações, temos:

Obrigações = 250,00 + 150,00 + 400,00 + 250,00 + 150,00 + 350,00 + 1.100,00
Passivo Exigível (ou Obrigações) = 2.650,00

Gabarito: **E**

09ª Questão (Autor): O valor do Patrimônio Líquido da empresa Flores é:

a) 1.200,00
b) 1.500,00
c) 2.400,00
d) 2.450,00
e) 2.650,00

Solução

PL = A – P
A = 5.100,00
P = 2.650,00

PL = 5.100,00 – 2.650,00 $\Rightarrow$ PL = 2.450,00

ATIVO		PASSIVO	
Bens	2.900,00	Obrigações	2.650,00
Direitos	2.200,00	PL	2.450,00
Total	5.100,00	**Total**	5.100,00

O importante até aqui é sabermos identificar o que é bem, direito e obrigação. Assim, após a identificação correta de cada conta, encontramos o total do Ativo e o total do Passivo (Obrigações).

O PL será obtido através da diferença entre o total do Ativo (Bens + Direitos) menos o Passivo (Obrigações).

Notem que o total do Ativo é sempre igual ao total do Passivo, assim, para que a igualdade seja sempre respeitada, o PL será calculado através da diferença entre o Ativo e o Passivo. Cuidado com a armadilha da questão em relação à alternativa "**A**".

PL = Capital Social (1.500,00) – Prejuízos Acumulados (300,00) ⇒ PL = 1.200,00

Esse valor de PL está errado, apesar de ter resposta, pois caso o PL fosse de 1.200,00 o Balanço Patrimonial não fecharia. Nesse caso, teríamos:

Ativo = 5.100,00

Passivo = 2.650,00 (Obrigações) + 1.200,00 (PL) = 3.850,00

Como podemos observar, ficariam faltando 1.250,00 para que o nosso Balanço Patrimonial pudesse ser fechado, caracterizando, portanto, um erro.

Gabarito: **D**

10ª Questão (Autor): O total dos Bens é de:

a) 3.000,00
b) 2.900,00
c) 2.650,00
d) 2.450,00
e) 2.200,00

Solução

Bens = 200,00 + 350,00 + 400,00 + 750,00 + 1.200,00 = 2.900,00

Gabarito: **B**

11ª Questão (Autor): O total dos Direitos é de:

a) 3.000,00
b) 2.900,00
c) 2.650,00
d) 2.450,00
e) 2.200,00

Solução

Direitos = 200,00 + 750,00 + 550,00 + 300,00 + 400,00 = 2.200,00

Gabarito: **E**

12ª Questão (Autor): O total das Obrigações é de:

a) 3.000,00
b) 2.900,00
c) 2.650,00
d) 2.450,00
e) 2.200,00

Solução

Calculado na 8ª questão: Obrigações = 2.650,00

Gabarito: **C**

13ª Questão (Autor): O total do Patrimônio Bruto é de:

a) 5.650,00
b) 5.500,00
c) 5.100,00
d) 4.950,00
e) 4.700,00

Solução

Patrimônio Bruto (ou Ativo) = Bens + Direitos = 2.900,00 + 2.200,00 = 5.100,00

Gabarito: **C**

14ª Questão (Autor): O total do Passivo Não Exigível é de:

a) 3.000,00
b) 2.900,00
c) 2.650,00
d) 2.450,00
e) 2.200,00

Solução

Passivo Não Exigível (ou Patrimônio Líquido) = 2.450,00

Gabarito: **D**

15ª Questão (Autor): O valor do Passivo Total é de:

a) 5.650,00
b) 5.500,00
c) 5.100,00
d) 4.950,00
e) 4.700,00

Solução

Passivo Total = Obrigações + PL = 2.650,00 + 2.450,00 = 5.100,00

Gabarito: **C**

16ª Questão (Autor): O valor do Capital de Terceiros é de:

a) 3.000,00
b) 2.900,00
c) 2.650,00
d) 2.450,00
e) 2.200,00

Solução

Capital de Terceiros (ou Obrigações) = 2.650,00

Gabarito: **C**

17ª Questão (Autor): O valor do Capital Próprio é de:

a) 3.000,00
b) 2.900,00
c) 2.650,00
d) 2.450,00
e) 2.200,00

Solução

Capital Próprio (ou Patrimônio Líquido) = 2.450,00

Gabarito: **D**

18ª Questão (Autor): O valor do Capital Total à Disposição da Empresa é de:

a) 5.650,00
b) 5.500,00
c) 5.100,00
d) 4.950,00
e) 4.700,00

Solução

Capital Total à Disposição da Empresa = Capital de Terceiros + Capital Próprio
Capital Total à Disposição da Empresa = 2.650,00 + 2.450,00 = 5.100,00

Gabarito: **C**

19ª Questão (Autor): O valor do Capital Aplicado é de:

a) 5.650,00
b) 5.500,00
c) 5.100,00
d) 4.950,00
e) 4.700,00

Solução

Capital Aplicado (ou Ativo) = 5.100,00

Gabarito: **C**

20ª Questão (Autor): O valor dos Recursos Próprios é de:

a) 3.000,00
b) 2.900,00
c) 2.650,00
d) 2.450,00
e) 2.200,00

Solução

Recursos Próprios (ou Patrimônio Líquido) = 2.450,00

Gabarito: **D**

21ª Questão (Autor): O valor dos Recursos de Terceiros é de:

a) 3.000,00
b) 2.900,00
c) 2.650,00
d) 2.450,00
e) 2.200,00

Solução

Recursos de Terceiros (ou Obrigação) = 2.650,00

Gabarito: **C**

22ª Questão (Autor): O total das Origens de Recursos é de:

a) 5.650,00
b) 5.500,00
c) 5.100,00
d) 4.950,00
e) 4.700,00

Solução

Origens de Recursos (ou Passivo Total) = Recursos de Terceiros + Recursos Próprios
Origens de Recursos = 2.650,00 + 2.450,00 = 5.100,00

Gabarito: **C**

23ª Questão (Autor): O total das Aplicações de Recursos é de:

a) 5.650,00
b) 5.500,00
c) 5.100,00
d) 4.950,00
e) 4.700,00

Solução

Aplicações de Recursos (ou Ativo) = 5.100,00

Gabarito: **C**

24ª Questão (Autor): O total do Capital Investido é de:

a) 5.650,00
b) 5.500,00
c) 5.100,00
d) 4.950,00
e) 4.700,00

Solução

Capital Investido (ou Ativo) = 5.100,00

Gabarito: **C**

25ª Questão (Contador 2010 FGV): De acordo com a Lei nº. 6.404/76, assinale a alternativa que indique a conta do ativo.

a) Adiantamento de clientes.
b) Adiantamento a fornecedores.
c) Empréstimos de controladas.
d) Credores por duplicatas.
e) Duplicatas aceitas.

Solução

Recordando os sinônimos utilizados para as duplicatas, temos:

Duplicatas a Receber = Clientes = Devedores por Duplicatas = Duplicatas Emitidas = Direito

Duplicatas a Pagar = Fornecedores = Credores por Duplicatas = Duplicatas Aceitas = Obrigação

Análise das alternativas:

a) Errada. Adiantamento de Clientes (Obrigação ⟶ Passivo).
b) Correta. Adiantamento a Fornecedores (Direito ⟶ Ativo).
c) Errada. Empréstimos de Controladas (Obrigação ⟶ Passivo).
d) Errada. Credores por Duplicatas (Obrigação ⟶ Passivo).
e) Errada. Duplicatas Aceitas (Obrigação ⟶ Passivo).

Gabarito: **B**

26ª Questão (Autor): No patrimônio da empresa Alfa constava os seguintes valores:

Contas	Valores
Dinheiro na tesouraria	1.500,00
Dinheiro no banco	4.600,00
Mercadorias para revenda	45.000,00
Material de consumo	3.600,00
Máquinas para uso próprio	50.000,00
Duplicatas emitidas pela empresa	14.000,00
Duplicatas aceitas pela empresa	22.600,00
Notas promissórias emitidas pela empresa	28.000,00
Notas promissórias emitidas por terceiros	32.500,00
Empréstimos obtidos pela empresa	32.800,00
Empréstimos concedidos a terceiros	22.400,00
Capital registrado na junta comercial	100.000,00

De acordo com os dados acima podemos afirmar que a empresa Alfa, em suas relações com terceiros, possui créditos e dívidas, respectivamente, de:

a) 68.900,00 e 83.400,00

b) 70.400,00 e 83.400,00

c) 73.500,00 e 83.400,00

d) 83.400,00 e 68.900,00

e) 83.400,00 e 73.500,00

Solução

Nas relações com terceiros a empresa Alfa possui créditos com terceiros (ou Direitos) e dívidas com terceiros (ou Obrigações), ou seja, vamos calcular o montante dos Direitos e das Obrigações. Identificando os Direitos e as Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Dinheiro na tesouraria	Bens Numerários	1.500,00
Dinheiro no banco	Bens Numerários	4.600,00
Mercadorias para revenda	Bens de Venda	45.000,00
Material de consumo	Bens de Consumo	3.600,00
Máquinas para uso próprio	Bens de Uso Tangível	50.000,00
Duplicatas emitidas pela empresa	Direito	14.000,00
Duplicatas aceitas pela empresa	Obrigação	22.600,00
Notas promissórias emitidas pela empresa	Obrigação	28.000,00
Notas promissórias emitidas por terceiros	Direito	32.500,00
Empréstimos obtidos pela empresa	Obrigação	32.800,00
Empréstimos concedidos a terceiros	Direito	22.400,00
Capital registrado na junta comercial	PL	100.000,00

Créditos (ou Direitos) = 14.000,00 + 32.500,00 + 22.400,00 = 68.900,00

Dívidas (ou Obrigações) = 22.600,00 + 28.000,00 + 32.800,00 = 83.400,00

Gabarito: **A**

27ª Questão (Autor): O lucro de uma entidade no exercício social encerrado em 2011 correspondeu a 25% de seu patrimônio líquido em 31/12/2011. O total dos ativos da entidade, na mesma data, foi 800.000,00 e as receitas e despesas totais do exercício equivaleram a 380.000,00 e 330.000,00, respectivamente. O valor do Passivo Exigível em reais da entidade foi equivalente a:

a) 200.000,00
b) 330.000,00
c) 380.000,00
d) 600.000,00
e) 800.000,00

Solução

Vamos calcular o resultado do exercício (lucro ou prejuízo):

Lucro = Total das Receitas – Total das Despesas $\Rightarrow$ Lucro = 380.000,00 – 330.000,00 = 50.000,00

Lucro = 25% × PL $\Rightarrow$ 50.000,00 = 25% × PL $\Rightarrow$ PL = 200.000,00

Ativo = Passivo Exigível + PL

800.000,00 = Passivo Exigível + 200.000,00 $\Rightarrow$ Passivo Exigível = 600.000,00

Gabarito: **D**

28ª Questão (Autor): Analise os itens abaixo e marque a alternativa correta:

1. O patrimônio é o conjunto de bens tangíveis, direitos e obrigações.
2. Os bens podem ser tangíveis ou intangíveis.
3. O patrimônio é a soma dos bens e direitos menos as obrigações.
4. O patrimônio líquido é o conjunto de bens, direitos e obrigações.
5. O patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações.

a) Todos os itens estão corretos.
b) Todos os itens estão errados.
c) Apenas um item está correto.
d) Apenas dois itens estão corretos.
e) Apenas três itens estão corretos.

Solução

1. Errada, patrimônio é conjunto de Bens (tangíveis e intangíveis), Direitos e Obrigações.
2. Correta.

3. Errada, patrimônio é conjunto de Bens, Direitos e Obrigações.

4. Errada, patrimônio líquido é a soma dos Bens e Direitos menos as Obrigações.

5. Correta.

Gabarito: **D**

29ª Questão (Autor): Sabendo-se que o Passivo Exigível de uma empresa supera em 3.000,00 o total de Direitos e sendo os Bens de 13.000,00, o Capital Social de 9.000,00 e o valor da Origem dos Recursos de 32.500,00, o Capital Próprio em reais será de:

a) 9.000,00

b) 10.000,00

c) 31.500,00

d) 32.500,00

e) 22.500,00

Solução

Bens = 13.000,00

Direitos = x

Passivo Exigível = x + 3.000,00

Origem dos Recursos = Recursos de Terceiros (ou Passivo Exigível) + Recursos Próprios = 32.500,00

Origem dos Recursos = Aplicações dos Recursos = Ativo

Capital Próprio (ou Recursos Próprios) = ?

Montando o Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
Bens.....13.000,00	Passivo Exigível .....x + 3.000,00
Direitos x	Capital Próprio .....?
Total 32.500,00	**Total** 32.500,00

13.000,00 + x = 32.500,00 ⇒ x = 19.500,00

Passivo Exigível = x + 3.000,00 = 19.500,00 + 3.000,00 = 22.500,00

Passivo Exigível + Capital Próprio = 32.500,00

22.500,00 + Capital Próprio = 32.500,00 ⇒ Capital Próprio = 10.000,00

Gabarito: **B**

Dados os valores abaixo em reais, responda às **questões de números 30 a 32:**

Contas	Valores
Adiantamento a Fornecedores	21.500,00
Adiantamento de Clientes	12.000,00
Máquinas	18.000,00
Capital Social	50.500,00
Contas a Pagar	40.000,00
Concessões Obtidas	14.000,00
Duplicatas a Receber	50.000,00
Financiamentos	80.000,00
Ações de Controladas	25.000,00
Dividendos a Pagar	10.000,00
Imóvel para Aluguel	50.000,00
Empréstimos de Controladas	30.000,00
Empréstimos a Coligadas	18.000,00
Veículos	25.000,00
Duplicatas a Pagar	40.000,00
Caixa	20.000,00
Adiantamento de Salários	15.000,00
ICMS a Recuperar	10.000,00
IPI a Recolher	20.000,00

30ª Questão (Autor): O valor do Capital Investido é de:

a) 278.500,00

b) 266.500,00

c) 256.500,00

d) 251.500,00

e) 248.500,00

Solução

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Adiantamento a Fornecedores	Direito	21.500,00
Adiantamento de Clientes	Obrigação	12.000,00
Máquinas	Bem de Uso Tangível	18.000,00
Capital Social	PL	50.500,00
Contas a Pagar	Obrigação	40.000,00
Concessões Obtidas	Bem de Uso Intangível	14.000,00
Duplicatas a Receber	Direito	50.000,00
Financiamentos	Obrigação	80.000,00
Ações de Controladas	Bem de Renda	25.000,00
Dividendos a Pagar	Obrigação	10.000,00
Imóvel para Aluguel	Bem de Renda	50.000,00
Empréstimos de Controladas	Obrigação	30.000,00
Empréstimos a Coligadas	Direito	18.000,00
Veículos	Bem de Uso Tangível	25.000,00
Duplicatas a Pagar	Obrigação	40.000,00
Caixa	Bem Numerário	20.000,00
Adiantamento de Salários	Direito	15.000,00
ICMS a Recuperar	Direito	10.000,00
IPI a Recolher	Obrigação	20.000,00

O capital investido é sinônimo de Ativo, que é a soma dos Bens mais Direitos. Identificando os Bens e Direitos, temos:

Bens = 18.000,00 + 14.000,00 + 25.000,00 + 50.000,00 + 25.000,00 + 20.000,00 = 152.000,00

Direitos = 21.500,00 + 50.000,00 + 18.000,00 + 15.000,00 + 10.000,00 = 114.500,00

Capital Investido = Bens + Direitos = 152.000,00 + 114.500,00 = 266.500,00

Gabarito: **B**

31ª Questão (Autor): O valor do Capital de Terceiros é de:

a) 250.000,00
b) 247.000,00
c) 242.000,00
d) 232.000,00
e) 220.000,00

Solução

Capital de Terceiros é sinônimo de Obrigações
Obrigações = 12.000,00 + 40.000,00 + 80.000,00 + 10.000,00 + 30.000,00 + 40.000,00 + 20.000,00
Obrigações = 232.000,00

Gabarito: **D**

32ª Questão (Autor): O valor do Capital Próprio é de:

a) 58.500,00
b) 50.500,00
c) 34.500,00
d) 14.500,00
e) 4.500,00

Solução

Capital Próprio é sinônimo de Patrimônio Líquido
PL = Bens + Direitos – Obrigações = 152.000,00 + 114.500,00 – 232.000,00 = 34.500,00

Gabarito: **C**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (TRT 21ª Região FCC 2003): O objeto da Contabilidade é:

a) a conta.
b) o lançamento (registro).
c) o balanço patrimonial.
d) a demonstração do resultado do exercício.
e) o patrimônio.

Solução:

A Contabilidade é uma ***ciência social*** que tem por objeto o patrimônio das entidades, e por ***objetivo*** o controle desse patrimônio, com a ***finalidade*** de fornecer informações aos seus usuários.

Gabarito: **E**

02ª Questão (TRT 21ª Região FCC Adaptada 2003): **O patrimônio, em Contabilidade, é definido como um conjunto de:**

a) bens e direitos.

b) bens, direitos e obrigações.

c) direitos e obrigações.

d) bens e direitos menos as obrigações.

e) recursos de terceiros e recursos próprios.

Solução:

O patrimônio é o conjunto de Bens, Direitos e Obrigações, enquanto que o Patrimônio Líquido é a diferença entre as partes positivas do patrimônio (Bens e Direitos) e as partes negativas do patrimônio (Obrigações).

Gabarito: **B**

03ª Questão (SEFAZ Piauí ESAF Adaptada 2002): **No último dia do exercício social, a empresa Alfa Ltda. demonstrou um patrimônio com bens no valor de 15.000,00, direitos no valor de 9.000,00, dívidas no valor de 11.000,00 e capital social no valor de 15.000,00, devidamente registrado na Junta Comercial. Com base nessas informações pode-se afirmar que, do ponto de vista contábil, o referido patrimônio em reais apresenta:**

a) Passivo a Descoberto no valor de 4.000,00.

b) Patrimônio Líquido no valor de 13.000,00.

c) Patrimônio Líquido no valor de 15.000,00.

d) Patrimônio Líquido no valor de 9.000,00.

e) Situação Líquida Nula ou Compensada.

Solução:

Montando o Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO		PASSIVO	
Bens	15.000,00	Obrigações	11.000,00
Direitos	9.000,00	Patrimônio Líquido	?
Total	24.000,00	**Total**	24.000,00

$PL = A - P = 24.000,00 - 11.000,00 = 13.000,00$

Gabarito: **B**

04ª Questão (AFRF ESAF 1989): **Ao examinarmos o patrimônio da empresa Alfa, encontramos os valores abaixo em reais:**

Contas	Valores
– Dinheiro:	
Tesouraria	800,00
Banco	2.500,00
– Máquinas:	
Uso próprio	30.000,00
Comercialização	25.000,00
Material de consumo	2.000,00
Equipamentos para uso próprio	10.000,00
– Duplicatas:	
Emitidas pela empresa	11.000,00
Emitidas por terceiros	13.500,00
– Notas promissórias:	
Emitidas pela empresa	5.500,00
Emitidas por terceiros	5.000,00
– Empréstimos:	
Obtidos pela empresa	26.000,00
Concedidos a terceiros	3.500,00
Capital registrado na Junta Comercial	40.000,00

A composição do patrimônio acima descrito e o conhecimento de que todos os títulos a ele incorporados foram pela empresa ou contra ela emitidos evidenciam que a empresa Alfa, em suas relações com terceiros, possui créditos e dívidas, respectivamente, de:

a) 42.500,00 e 22.000,00

b) 45.000,00 e 19.500,00

c) 85.000,00 e 89.800,00

d) 22.000,00 e 42.500,00

e) 19.500,00 e 45.000,00

Solução:

A questão pede os créditos que a empresa possui com terceiros (ou Direitos) e as dívidas da empresa com terceiros (ou Obrigações), ou seja, vamos calcular o montante dos Direitos e das Obrigações. Identificando os Direitos e as Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Dinheiro na Tesouraria	Bens numerários	800,00
Dinheiro no Banco	Bens numerários	2.500,00
Máquinas para uso próprio	Bens de uso	30.000,00
Máquinas para comercialização	Bens de venda	25.000,00
Material de consumo	Bens de consumo	2.000,00
Equipamentos para uso próprio	Bens de uso	10.000,00
Duplicatas emitidas pela empresa	Direitos	11.000,00
Duplicatas emitidas por terceiros	Obrigações	13.500,00
Notas promissórias emitidas pela empresa	Obrigações	5.500,00
Notas promissórias emitidas por terceiros	Direitos	5.000,00
Empréstimos obtidos pela empresa	Obrigações	26.000,00
Empréstimos concedidos a terceiros	Direitos	3.500,00
Capital registrado na Junta Comercial	Patrimônio Líquido	40.000,00

Direitos = 11.000,00 + 5.000,00 + 3.500,00 = 19.500,00

Obrigações = 13.500,00 + 5.500,00 + 26.000,00 = 45.000,00

Gabarito: **E**

05ª Questão (PMSP Contador FCC 2008): **O lucro de uma entidade no exercício social encerrado em 2007 correspondeu a 40% de seu patrimônio líquido em 31/12/2007. Sabe-se que o total de ativos da entidade, na mesma data, foi 500.000,00 e que as receitas e as despesas totais do exercício equivaleram a 250.000,00 e 170.000,00, respectivamente. Logo, abstraindo-se a existência de Passivo Não Circulante, o valor do Passivo Exigível em reais da entidade foi equivalente a:**

a) 300.000,00
b) 250.000,00
c) 200.000,00
d) 170.000,00
e) 150.000,00

Solução:

Vamos calcular o resultado do exercício (lucro ou prejuízo):

Lucro = Total das Receitas – Total das Despesas = 250.000,00 – 170.000,00 = 80.000,00

Lucro = 40% × PL ⇒ 80.000,00 = 40% × PL ⇒ PL = 200.000,00

Ativo = Passivo Exigível + PL ⇒ 500.000,00 = Passivo Exigível + 200.000,00

Passivo Exigível = 300.000,00

Gabarito: **A**

06ª Questão (Contador TCE RO Cesgranrio 2007): **Contabilmente, entende-se como riqueza líquida de uma empresa a(o):**

a) soma de bens e direitos.

b) soma dos saldos de Caixa e Bancos.

c) conjunto de direitos.

d) seu Patrimônio.

e) total de bens e direitos, menos as obrigações.

Solução:

Patrimônio Líquido (ou Riqueza Líquida) é a diferença entre as partes positivas de um patrimônio (Bens e Direitos) e as partes negativas do patrimônio (Obrigações).

Gabarito: **E**

07ª Questão (MPOG ESAF Adaptada 2010): **O empresário Juvenal, ao organizar o que possuía em sua microempresa, acabou encontrando a documentação que comprova a existência, em reais, de:**

Contas	Valores
Notas promissórias aceitas	200,00
Notas promissórias emitidas	300,00
Duplicatas aceitas	1.200,00
Duplicatas emitidas	1.100,00
Dívidas decorrentes de salários do período	350,00
Adiantamentos a fornecedores	280,00
Adiantamentos de clientes	450,00
Dinheiro guardado na gaveta	100,00
Depositado no banco	370,00
Mercadorias	700,00
Imóvel	600,00
Material de consumo	230,00

Do ponto de vista contábil, pode-se dizer que esse empresário possui um patrimônio líquido de:

a) 1.280,00

b) 3.580,00

c) 3.180,00

d) 1.480,00

e) 880,00

Solução:

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Notas promissórias aceitas	Direito	200,00
Notas promissórias emitidas	Obrigação	300,00
Duplicatas aceitas	Obrigação	1.200,00
Duplicatas emitidas	Direito	1.100,00
Dívidas decorrentes de salários do período	Obrigação	350,00
Adiantamentos a fornecedores	Direito	280,00
Adiantamentos de clientes	Obrigação	450,00
Dinheiro guardado na gaveta	Bens Numerários	100,00
Depositado no banco	Bens Numerários	370,00
Mercadorias	Bens de Venda	700,00
Imóvel	Bens de Uso Tangível	600,00
Material de consumo	Bens de Consumo	230,00

Bens = 100,00 + 370,00 + 700,00 + 600,00 + 230,00 = 2.000,00

Direitos = 200,00 + 1.100,00 + 280,00 = 1.580,00

Obrigações = 300,00 + 1.200,00 + 350,00 + 450,00 = 2.300,00

PL = Bens + Direitos – Obrigações = 2.000,00 + 1.580,00 – 2.300,00 = 1.280,00

Gabarito: **A**

08ª Questão (PMSP Contador FCC 2008): **A expressão Passivo a Descoberto, em Contabilidade, significa uma situação patrimonial em que o:**

a) Patrimônio Líquido é positivo.
b) total dos Ativos da entidade é maior, em valor absoluto, que o Patrimônio Líquido.
c) total dos Ativos da entidade é maior que o total de suas obrigações para com terceiros.
d) resultado da entidade foi nulo.
e) Passivo Exigível da sociedade é maior que o total de seus Ativos.

Solução:

O passivo a descoberto ocorre quando as partes negativas do patrimônio (Obrigações) é superior às partes positivas do patrimônio (Bens mais Direitos), ou seja, quando o Passivo Exigível (Obrigações) é maior que o total do Ativo (Bens mais Direitos).

Gabarito: **E**

09ª Questão (PMSP Contador FCC 2008): **Numa entidade, o valor total de seus ativos era o quádruplo do valor total de seu Patrimônio Líquido. Abstraindo-se a existência de Passivo Não Circulante, esse fato implica que o Passivo Exigível dessa entidade correspondia a:**

a) um terço do total dos Ativos.
b) metade do Patrimônio Líquido.
c) dois terços do total dos Ativos.
d) duas vezes o total do Patrimônio Líquido.
e) três vezes o valor do Patrimônio Líquido.

Solução:

Patrimônio Líquido = x; Ativo = 4x; Passivo Exigível = ?

Ativo = Passivo Exigível + PL $\Rightarrow$ 4x = Passivo Exigível + x $\Rightarrow$ Passivo Exigível = 3x

Gabarito: **E**

10ª Questão (Contadoria TRT 4ª Região FCC 2010): **No Balanço Patrimonial da Cia. Bem-Te-Vi, relativo ao exercício encerrado em 31/12/2009, o Ativo Não Circulante representava 70% do total dos ativos da companhia. O Passivo Circulante no valor de 180.000,00 representava 60% do valor do Ativo Circulante e 50% do Passivo Não Circulante. O Patrimônio Líquido da companhia, no dia 31/12/2009, equivalia, em reais, a:**

a) 700.000,00
b) 360.000,00
c) 460.000,00
d) 180.000,00
e) 300.000,00

Solução:

De acordo com a Lei n.º 6.404/76, temos que a estrutura do Balanço Patrimonial é:

ATIVO	PASSIVO
AC = 30% × Ativo	PC = 60% × AC = 50% × PÑC = 180.000,00
AÑC = 70% × Ativo	PÑC
	PL = ?
Total..... Ativo	**Total**..... Passivo

1º Passo: Cálculo do AC

60% × AC = 180.000,00 $\Rightarrow$ AC = 300.000,00

2º Passo: Cálculo do total do Ativo

AC = 30% × Ativo $\Rightarrow$ 300.000,00 = 30% × Ativo $\Rightarrow$ Ativo = 1.000.000,00

3º Passo: Cálculo do PÑC

$50\% \times PÑC = 180.000,00 \Rightarrow PÑC = 360.000,00$

4º Passo: Cálculo do PL

Total do Ativo = Total do Passivo $\Rightarrow PC + PÑC + PL = 1.000.000,00$

$180.000,00 + 360.000,00 + PL = 1.000.000,00 \Rightarrow PL = 460.000,00$

Gabarito: **C**

Capítulo 2

Escrituração

1. ESCRITURAÇÃO

A ***escrituração contábil*** é a técnica contábil que tem por objetivo ***o registro de todos os fatos contábeis*** que alteram de ***forma qualitativa ou quantitativa*** o patrimônio, sendo que esses registros são expostos através das demonstrações contábeis.

2. OBRIGATORIEDADE DA ESCRITURAÇÃO

A obrigatoriedade da escrituração contábil encontra-se na ***Lei n.º 10.406/02*** (Código Civil Brasileiro), ***artigo 1.179:***

> *O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não,* ***com base na escrituração uniforme de seus livros,*** *em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.*

Ainda de acordo com a *Lei n.º 10.406/02,* ***estão dispensados*** da escrituração contábil ***apenas*** *"o produtor rural"* ***e*** *"o pequeno empresário".*

Considera-se ***pequeno empresário,*** para efeito de aplicação desta dispensa, o empresário individual caracterizado como microempresa na forma da ***Lei Complementar n.º 123/2006*** que aufira ***receita bruta anual de até R$ 60.000,00 (sessenta mil reais).***

3. MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS

O método das partidas dobradas (ou digrafia) remonta à época do frade franciscano Luca Pacioli, que escreveu ***"Tratactus de Computis et Scripturis" (Contabilidade por Partidas Dobradas ou Digrafia)***, publicado em 1494, enfatizando que a todo débito cor-

responde um ou mais crédito, sendo que o ***total de débito é exatamente igual ao total de crédito, ou seja, não existe débito sem crédito***. É o método mais utilizado no Brasil.

4. LIVROS CONTÁBEIS

Livros nos quais a entidade registra a ocorrência de todos os fatos contábeis, sendo que os mais conhecidos são o *Livro Diário, Livro Razão, Livro Caixa e Livro Contas Correntes.*

4.1 LIVRO DIÁRIO

O Diário é um livro ***obrigatório, principal e cronológico***.

- ***Obrigatório:*** exigido pela Lei Comercial, estando sujeito por este motivo às ***formalidades intrínsecas e extrínsecas***.
- ***Principal:*** registra todos os fatos contábeis.
- ***Cronológico:*** os fatos contábeis são registrados em ordem cronológica.

4.1.1 Formalidades extrínsecas

Correspondem à forma de apresentação material do Livro Diário. O Livro Diário deve:

- ser encadernado com costura e páginas numeradas;
- possuir termos de abertura e de encerramento lavrados por ocasião do seu registro;
- ser registrado na repartição competente: junta comercial, para empresas comerciais, e cartório de registro de títulos e documentos, para empresas civis;
- estar rubricado, em todas as páginas, por funcionário da junta comercial ou cartório, com competência para este fim.

4.1.2 Formalidades intrínsecas

Estão relacionadas com o ***Lançamento Contábil.***

O Lançamento Contábil:

- deve ser efetuado sem rasura, borrões ou emendas;
- não pode conter registro nas entrelinhas e nas margens;
- deve obedecer a rigorosa ordem cronológica;
- deve ser feita em língua e moeda nacionais.

4.1.3 Elementos essencias do lançamento

O lançamento contábil no Livro Diário deve conter:

- local e data;
- conta(s) debitada(s);
- conta(s) creditada(s);
- histórico;
- valor.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Os lançamentos contábeis no Livro Diário que:

- **não vêm** precedidos da partícula **"a"** representam as **contas debitadas**
- **vêm** precedidos da partícula **"a"** representam as **contas creditadas**

Exemplo de um lançamento contábil no Livro Diário:

Em 30 de maio de 2011 a empresa Alfa localizada em São Paulo realizou compras a prazo de mercadorias no valor de 100.000,00 (desconsidere a incidência de tributos). O contador registrou corretamente a aquisição no Livro Diário através do seguinte lançamento:

Registro através de um lançamento manual:

São Paulo, em 30 de maio de 2011

Mercadorias
a Fornecedores..... 100.000,00

Aquisição a prazo de mercadorias da empresa Gama conforme nota fiscal 4500.

- ***local e data*** → *São Paulo, em 30 de maio de 2011*
- ***conta debitada*** → *Mercadorias*
- ***conta creditada*** → *Fornecedores*
- ***valor*** → *100.000,00*
- ***histórico*** → *Aquisição de mercadorias a prazo da empresa Gama conforme nota fiscal 4500*

Registro através de um lançamento mecanizado:

São Paulo, em 30 de maio de 2011

D – Mercadorias
C – Fornecedores 100.000,00

Aquisição a prazo de mercadorias da empresa Gama conforme nota fiscal 4.500.

4.1.4 Erros de lançamento e correção

Os principais erros de lançamento no Livro Diário são:

- Título
- Valor
- Inversão
- Duplo Registro
- Omissão
- Histórico Incorreto

4.1.4.1 Título

Registra-se a operação correta (débito e crédito), mas em outra conta. A correção é realizada através da *transferência* ***"ou"*** *estorno do lançamento incorreto, seguido do lançamento correto.*

Exemplo 01: Recebimento de duplicatas no valor de 50.000,00

"Lançamento incorreto"

Caixa
a Duplicatas a Pagar.....50.000,00

O erro cometido foi em relação ao ***Título*** (nome da conta), pois a conta que deveria ser creditada era ***Duplicatas a Receber*** e não ***Duplicatas a Pagar***. A correção em relação ao erro de Título pode se dar de duas formas:

1ª Forma: Transferência

Duplicatas a Pagar
a Duplicatas a Receber.....50.000,00

2ª Forma: Estorno do lançamento incorreto seguido do lançamento correto

"Estorno do lançamento errado"

Duplicatas a Pagar
a Caixa.....50.000,00

"Lançamento correto"

Caixa

a Duplicatas a Receber.....50.000,00

4.1.4.2 Valor

Debita-se e credita-se um valor errado, menor que o correto, e a correção é realizada através da *complementação*.

Exemplo 02: Recebimento de duplicatas no valor de 80.000,00

"Lançamento incorreto"

Caixa

a Duplicatas a Receber.....60.000,00

O erro cometido foi em relação ao ***valor***, pois o valor correto é ***80.000,00*** e não ***60.000,00***. A correção em relação ao erro de valor será através da complementação.

"Lançamento de complementação"

Caixa

a Duplicatas a Receber.....20.000,00

4.1.4.3 Inversão

Registra-se um ***débito*** na conta que deveria ser ***creditada*** e/ou um ***crédito*** na conta que deveria ser ***debitada***. A correção é realizada através do "estorno do lançamento errado seguido do lançamento correto" ***ou*** através da "transferência mediante um lançamento de débito ou crédito na conta incorreta em contrapartida com um lançamento de crédito ou débito na conta correta" transferindo, por conseguinte, o valor da conta errada para a conta correta.

Exemplo 03: Depósito bancário no valor de 100.000,00

"Lançamento incorreto"

Caixa

a Banco Conta Movimento 100.000,00

O erro cometido foi de ***Inversão***, pois a conta que deveria ser debitada era ***Banco Conta Movimento*** e a conta que deveria ser creditada era ***Caixa***. A correção em relação à Inversão pode se dar de duas formas:

1ª Forma: Estorno do lançamento incorreto seguido do lançamento correto.

"Estorno do lançamento incorreto"

Banco Conta Movimento

a Caixa.....100.000,00

"Lançamento correto"

Banco Conta Movimento

a Caixa.....100.000,00

2ª Forma: Transferência

Banco Conta Movimento

a Caixa.....200.000,00

No erro de ***Inversão*** a correção através da ***Transferência*** ocorre através de um único lançamento de valor dobrado (valor de 200.000,00).

4.1.4.4 Duplo Registro

Nesse caso registra-se a mesma operação ***duas vezes***. A correção se dá através do *estorno do 2º lançamento.*

Exemplo 04: Pagamento de duplicatas no valor de 50.000,00

"1º Lançamento"

Duplicatas a Pagar

a Caixa.....50.000,00

"2º Lançamento"

Duplicatas a Pagar

a Caixa.....50.000,00

O erro cometido foi o registro da operação de pagamento de duplicatas duas vezes ***(duplo registro)***. A correção se dá através do estorno do 2º lançamento.

"Estorno do 2º lançamento"

Caixa

a Duplicatas a Pagar.....50.000,00

4.1.4.5 Omissão

A ***Omissão*** ocorre quando o lançamento não é realizado. A correção se dá através do *registro do lançamento.*

Exemplo 05: Compras a prazo de mercadorias no valor de 80.000,00

Como as compras a prazo não foram registradas, o contador vai registrar as mesmas através do lançamento:

Mercadorias

a Fornecedor.....80.000,00

4.1.4.6 Histórico Incorreto

No caso de registro de ***Histórico Incorreto***, a correção do lançamento é feita através de uma *Ressalva*.

Exemplo 06: Em 30 de maio de 2011 a empresa Alfa localizada em São Paulo realizou compras a prazo de mercadorias no valor de 100.000,00 *(desconsidere a incidência de tributos)*. O contador registrou corretamente a aquisição no Livro Diário através do seguinte lançamento:

Registro através de um lançamento manual:

São Paulo, em 30 de maio de 2011

Mercadorias
a Fornecedores 100.000,00

Aquisição à vista, **digo, a prazo** de mercadorias da empresa Gama conforme nota fiscal 4500.

↓

Ressalva

- ***local e data*** → *São Paulo, em 30 de maio de 2011*
- ***conta debitada*** → *Mercadorias*
- ***conta creditada*** → *Fornecedores*
- ***valor*** → *100.000,00*
- ***histórico*** → *Aquisição de mercadorias a prazo da empresa Gama conforme nota fiscal 850*

Aqui ocorreu um erro no histórico, que foi corrigido através da ressalva.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Os erros de lançamento e a devida correção podem ser resumidos conforme tabela abaixo:

Erro de Lançamento	Correção de Lançamento
Título	Transferência **ou** estorno do lançamento incorreto seguido do lançamento correto.
Valor	Complementação.
Inversão	Transferência **ou** estorno do lançamento incorreto seguido do lançamento correto.
Duplo Registro	Estorno do 2º lançamento.
Omissão	Registro do lançamento.
Histórico Incorreto	Ressalva.

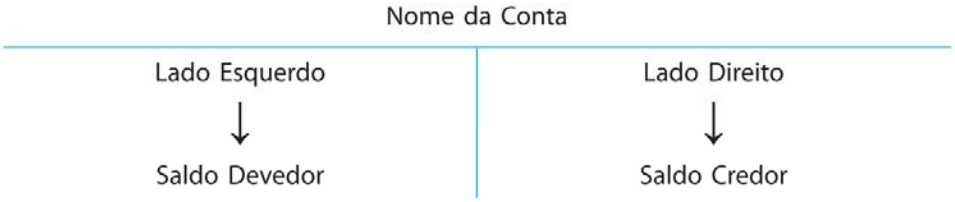
4.2 LIVRO RAZÃO

O Razão é um livro ***facultativo/obrigatório, principal e sistemático***.

- ***Facultativo/Obrigatório:*** Facultativo pela Lei Comercial e obrigatório pelo RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda) somente para as entidades obrigadas a declarar o IR com base no Lucro Fiscal (ou Lucro Real).
- ***Principal:*** registra todos os fatos contábeis.
- ***Sistemático:*** os fatos contábeis são registrados por tipos de contas (Caixa, Clientes, Fornecedores, Capital).

4.2.1 Razonete

O razonete é a representação gráfica de uma conta na forma de "T", onde o lado esquerdo é de saldo devedor e o lado direito é de saldo credor.



5. NATUREZA DAS CONTAS

As contas do ***Ativo e as Despesas*** são de ***natureza devedora***, pois o saldo aumenta com débitos e reduz com créditos, enquanto que as contas do ***Passivo*** e as ***Receitas*** são de ***natureza credora***, já que o saldo aumenta com créditos e reduz com débitos.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Entrada no Ativo	⇒	Bens e Direitos	⇒	Debitar
Saída no Ativo	⇒	Bens e Direitos	⇒	Creditar
Entrada no Passivo	⇒	Obrigações e PL	⇒	Creditar
Saída no Passivo	⇒	Obrigações e PL	⇒	Debitar
Surgimento	⇒	Despesas	⇒	Debitar
Surgimento	⇒	Receitas	⇒	Creditar

Exemplo 01: Compra à vista de mercadorias no valor de 40.000,00.

Explicação do mecanismo de débito e crédito:

Estão **entrando bens** de venda (mercadorias), logo "**debitamos** a conta mercadorias"
Estão **saindo bens** numerários (dinheiro), logo "**creditamos** a conta caixa"

Mercadorias
a Caixa 40.000,00

Exemplo 02: Compra a prazo de veículos no valor de 100.000,00.

Explicação do mecanismo de débito e crédito:

Estão **entrando bens** de uso (veículos), logo "**debitamos** a conta veículos"
Estão **entrando obrigações** (financiamentos), logo "**creditamos** a conta financiamentos"

Veículos
a Financiamentos 100.000,00

Exemplo 03: Pagamento a fornecedores no valor de 50.000,00.

Explicação do mecanismo de débito e crédito:

Estão **saindo bens** numerários (dinheiro), logo "**creditamos** a conta caixa"
Estão **saindo obrigações** (fornecedores), logo "**debitamos** a conta fornecedores"

Fornecedores
a Caixa 50.000,00

Exemplo 04: Pagamento de despesas com aluguel com cheque do banco no valor de 30.000,00.

Explicação do mecanismo de débito e crédito:

Estão **saindo bens** numerários (dinheiro), logo "**creditamos** a conta Banco Conta Movimento"
Estão **surgindo despesas** com aluguel, logo "**debitamos** a conta despesas com aluguel"

Despesas com aluguel
a BCM 30.000,00

EXEMPLO 05: Recebimento de juros ativos no valor de 60.000,00.

Explicação do mecanismo de débito e crédito:

Estão **entrando bens** numerários (dinheiro), logo "**debitamos** a conta Caixa"
Estão **surgindo receitas** com juros ativos, logo "**creditamos** a conta Juros Ativos"

Caixa
a Juros Ativos 60.000,00

6. LANÇAMENTO

É o registro do fato contábil ocorrido.

6.1 FÓRMULAS DE LANÇAMENTO

Existem 4 (quatro) fórmulas para o registro dos fatos contábeis:

1ª Fórmula: uma conta debitada e uma conta creditada.
2ª Fórmula: uma conta debitada e mais de uma conta creditada.
3ª Fórmula: mais de uma conta debitada e uma conta creditada.
4ª Fórmula: mais de uma conta debitada e mais de uma conta creditada.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Para facilitar a memorização das fórmulas, vamos fazer uma analogia com os números 1 e 2, em que a casa das dezenas representam os débitos e a casa das unidades os créditos. Assim, temos:

Números	Casa das dezenas	Casa das unidades
11	1	1
12	1	2
21	2	1
22	2	2

Fórmulas	Números	A **casa das dezenas** representam o número de contas debitadas.	A **casa das unidades** representam o número de contas creditadas.
1ª Fórmula	11	**uma** conta debitada	**uma** conta creditada
2ª Fórmula	12	**uma** conta debitada	**duas** ou mais contas creditadas
3ª Fórmula	21	**duas** ou mais contas debitadas	**uma** conta creditada
4ª Fórmula	22	**duas** ou mais contas debitadas	**duas** ou mais contas creditadas

01ª Questão (SEFAZ PA ESAF 2002): Nos lançamentos contábeis, as partidas são denominadas de:

a) segunda fórmula, quando são debitadas duas contas e creditada uma conta.

b) terceira fórmula, quando são debitadas duas contas e creditada uma conta.

c) segunda fórmula, quando são debitadas duas contas e creditadas duas contas.

d) terceira fórmula, quando são creditadas duas contas e debitada uma conta.

e) terceira fórmula, quando são debitadas duas contas e creditadas duas contas.

Solução

Lembrando a sequência dos números, temos:

Fórmulas	Números	Débitos e Créditos
1ª Fórmula	11	1 débito e 1 crédito
2ª Fórmula	12	1 débito e 2 ou mais créditos
3ª Fórmula	21	2 ou mais débitos e 1 crédito
4ª Fórmula	22	2 ou mais débitos e 2 ou mais créditos

Gabarito: **B**

6.1.1 Exemplos de fórmulas de lançamento

1ª Fórmula: Pagamento a fornecedores no valor de 30.000,00.

Lançamento Manual:

Fornecedor
a Caixa.....30.000,00

Lançamento Mecanizado:

D – Fornecedor 30.000,00
C – Caixa 30.000,00

Explicação do lançamento:

Quando a empresa paga seus fornecedores, ocorre uma redução na conta fornecedores (saída de obrigações) e uma redução no caixa (saída de bens numerários).

Passivo → Natureza Credora → Saída de Obrigações (Fornecedores) → **Debita**
Ativo → Natureza Devedora → Saída de Bens (Dinheiro) → **Credita**

2ª Fórmula: Recebimento de duplicatas no valor de 50.000,00 com juros de 10%.

Lançamento Manual:

Caixa
a Diversos
a Duplicatas a Receber 50.000,00
a Juros Ativos ..... 5.000,00 ..... 55.000,00

Lançamento Mecanizado:

D – Caixa 55.000,00
C – Duplicatas a Receber 50.000,00
C – Juros Ativos 5.000,00

Explicação do lançamento:

Quando a empresa recebe duplicatas com juros, ocorre um aumento de caixa (entrada de bens numerários) proveniente de um recebimento de duplicatas com juros (aumento de receitas) e de uma redução em duplicatas a receber (saída de direitos).

Ativo → Natureza Devedora → Entrada de Bens (Dinheiro) → **Debita**
Ativo → Natureza Devedora → Saída de Direitos (Duplicatas a receber) → **Credita**
Receita → Natureza Credora → Aumento de Receitas (Juros Ativos) → **Credita**

3ª Fórmula: Pagamento de duplicatas no valor de 40.000,00 com juros de 10%.

Lançamento Manual:

Diversos
a Caixa
Duplicatas a Pagar 40.000,00
Juros Passivos ..... 4.000,00 ..... 44.000,00

Lançamento Mecanizado:

D – Duplicatas a Pagar 40.000,00
D – Juros Passivos 4.000,00
C – Caixa 44.000,00

Explicação do lançamento:

Quando a empresa paga duplicatas com juros, ocorre uma redução em duplicatas a pagar (saída de obrigações), um pagamento de juros (aumento de despesas) e uma redução de caixa (saída de bens numerários).

Passivo → Natureza Credora → Saída de Obrigações (Duplicatas a pagar) → **Debita**
Despesas → Natureza Devedora → Aumento de Despesas (Juros passivos) → **Debita**
Ativo → Natureza Devedora → Saída de Bens (Dinheiro) → **Credita**

4ª Fórmula: Venda à vista de mercadorias no valor de 50.000,00 ao custo de 35.000,00.

Lançamento Manual:

Diversos
a Diversos
Caixa 50.000,00
CMV 35.000,00
a Vendas 50.000,00
a Mercadorias.....35.000,00 ..... 85.000,00

Lançamento Mecanizado:

D – Caixa.....50.000,00
D – CMV 35.000,00
C – Vendas.....50.000,00
C – Mercadorias 35.000,00

Explicação do lançamento:

Para nós que estamos estudando pela primeira vez Contabilidade, a pergunta que deve surgir agora é: o que significa uma **venda de mercadorias no valor de 50.000,00 ao custo de 35.000,00?**

Para responder a essa pergunta vamos imaginar, por exemplo, as Casas Bahia, que é uma empresa comercial que tem por finalidade a compra de produtos prontos (geladeiras, televisores, máquinas de lavar, etc.) e revenda para os consumidores. Assim, quando as Casas Bahia compra geladeiras por 35.000,00 e revende por 50.000,00, podemos facilmente notar que o lucro nessa transação foi de 15.000,00, ou seja, é o preço de venda (50.000,00) menos o custo de aquisição (35.000,00).

No momento em que as Casas Bahia realiza a venda, temos o **surgimento** de uma **receita** (que é a venda realizada no valor de 50.000,00) e de uma **despesa** (que é o valor pago na aquisição dessa mercadoria e que corresponde ao custo da mercadoria vendida ou "CMV", que no exemplo foi de 35.000,00).

Quando a empresa vende mercadorias, ocorre um aumento de caixa (entrada de bens numerários) proveniente de uma realização de receita (aumento de receita) e em contrapartida temos uma redução de mercadorias (saída de bens de venda), ocasionando o surgimento do CMV (aumento de despesa).

Ativo → Natureza Devedora → Entrada de Bens (Dinheiro) → **Debita**
Receitas → Natureza Credora → Aumento de Receitas (Vendas) → **Credita**

Ativo → Natureza Devedora → Saída de Bens (Mercadorias) → **Credita**
Despesas → Natureza Devedora → Aumento de Despesas (CMV) → **Debita**

Contabilizando a receita, temos:

Caixa
a Vendas 50.000,00

Contabilizando a despesa, temos:

CMV
a Mercadorias.....35.000,00

Consolidando os dois lançamentos em um único, temos:

Caixa 50.000,00
CMV 35.000,00
a Vendas 50.000,00
a Mercadorias.....35.000,00

Assim, toda vez que uma empresa realiza uma venda, devemos saber também qual foi o custo da mercadoria vendida (o valor que a empresa pagou na aquisição da mercadoria).

Conclusão:

Em qualquer operação de venda de mercadorias, temos o **surgimento** de uma Receita e uma Despesa.

Venda → Receita (que corresponde ao valor que a mercadoria foi vendida)
CMV → Despesa (que corresponde ao valor pago na aquisição da mercadoria)
Em que, **CMV** é o **C**usto da **M**ercadoria **V**endida.

7. FATO CONTÁBIL

Fato contábil é tudo que provoca modificação ***(qualitativa e/ou quantitativa)*** no Patrimônio da entidade, sendo assim, objeto de contabilização.

Os fatos contábeis podem ser:

- ***Permutativos:*** são aqueles que não alteram o Patrimônio Líquido.
- ***Modificativos:*** são aqueles que alteram o Patrimônio Líquido.
- ***Mistos ou Compostos:*** são aqueles que envolvem um ***Fato Permutativo e um Modificativo,*** simultaneamente.

7.1 FATOS PERMUTATIVOS

Existem 5 (cinco) modalidades:

1ª Modalidade:

– A	+ A

Exemplo: Compra de mercadorias à vista no valor de 10.000,00.

Débito: Mercadorias ***(+A)***
Crédito: Caixa.....10.000,00 ***(-A)***

Explicação do lançamento:

Na compra à vista de mercadorias verifica-se o aumento em mercadorias (entrada de bens de venda) e uma redução de caixa (saída de bens numerários).

Ativo → Natureza Devedora → Entrada de Bens (Mercadorias) → **Debita**
Ativo → Natureza Devedora → Saída de Bens (Caixa) → **Credita**

2ª Modalidade:

+ A	+ P

Exemplo: Compra de mercadorias a prazo no valor de 20.000,00.

Débito: Mercadorias ***(+A)***
Crédito: Fornecedores.....20.000,00 ***(+P)***

Explicação do lançamento:

Na compra a prazo de mercadorias ocorre um aumento em mercadorias (entrada de bens de venda) e um aumento em fornecedores (entrada de obrigação).

Ativo → Natureza Devedora → Entrada de Bens (Mercadorias) → **Debita**
Passivo → Natureza Credora → Entrada de Obrigações (Fornecedores) → **Credita**

3ª Modalidade:

– A	– P

Exemplo: Pagamento de duplicatas no valor de 10.000,00.

Débito: Duplicatas a Pagar ***(-P)***
Crédito: Caixa.....10.000,00 ***(-A)***

Explicação do lançamento:

No pagamento de duplicatas ocorre uma redução de caixa (saída de bens numerários) e uma redução em duplicatas a pagar (saída de obrigações).

Ativo → Natureza Devedora → Saída de Bens (Caixa) → **Credita**
Passivo → Natureza Credora → Saída de Obrigações (Duplicatas a Pagar) → **Debita**

4ª Modalidade:

– P	+ P

Exemplo: Retenção do IR incidente nos salários dos empregados no valor de 10.000,00.

Débito: Salários a Pagar ***(-P)***
Crédito: IRRF a Recolher.....10.000,00 ***(+P)***

Explicação do lançamento:

Na retenção do IR incidente nos salários dos empregados a empresa desconta o valor do IR devido dos salários a pagar para os empregados, ocasionado uma redução na obrigação (saída de obrigações) e em contrapartida surge o IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte) a pagar para a Receita Federal, nascendo uma obrigação tributária (aumento de obrigação).

Passivo → Natureza Credora → Entrada de Obrigações (IRRF a Pagar) → **Credita**

Passivo → Natureza Credora → Saída de Obrigações (Desconto IR dos Salários a Pagar) → **Debita**

5ª Modalidade:

+ PL	– PL

Exemplo: Integralização de Capital com Lucros Acumulados no valor de 20.000,00.

Débito: Lucros Acumulados ***(-PL)***

Crédito: Capital a Integralizar.....20.000,00 ***(+PL)***

Explicação do lançamento:

Na integralização de Capital com Lucros Acumulados ocorre um aumento de capital (aumento do PL) e uma redução em Lucros Acumulados (redução do PL).

Passivo → Natureza Credora → Entrada de PL (aumento de Capital) → **Credita**

Passivo → Natureza Credora → Saída de PL (redução de Lucros Acumulados) → **Debita**

7.2 FATOS MODIFICATIVOS

7.2.1 Fatos modificativos diminutivos

Existem 2 (duas) modalidades:

1ª Modalidade:

– A	– PL

Exemplo: Pagamento de despesas com salários à vista no valor de 20.000,00.

Débito: Despesas com Salários ***(-PL)***

Crédito: Caixa.....20.000,00 ***(-A)***

Explicação do lançamento:

No pagamento à vista de despesas com salários ocorre a redução de caixa (saída de bens numerários) e o surgimento da quitação de uma despesa de salários (aumento de despesas).

Ativo → Natureza Devedora → Saída de Bens (Dinheiro) → **Credita**

Despesas → Natureza Devedora → Aumento de Despesas (Despesas de Salários) → **Debita**

2ª Modalidade:

+ P	– PL

Exemplo: Apropriação de salários no valor de 10.000,00.

Débito: Despesas com Salários *(-PL)*
Crédito: Salários a Pagar.....10.000,00 *(+P)*

Explicação do lançamento:
Apropriar despesas de salários significa reconhecer o fato gerador de uma despesa que ocorreu e não foi paga.

Passivo → Natureza Credora → Entrada de Obrigações (Salários a Pagar) → **Credita**
Despesas → Natureza Devedora → Aumento de Despesas (Despesas com Salários) → **Debita**

7.2.2 Fatos modificativos aumentativos

Existem 2 (duas) modalidades:

1ª Modalidade:

+A	+ PL

Exemplo: Recebimento de juros ativos no valor de 10.000,00.

Débito: Caixa *(+A)*
Crédito: Juros Ativos.....10.000,00 *(+PL)*

Explicação do lançamento:
Quando a empresa recebe juros ativos ocorre um aumento de receitas (recebimento de juros ativos) e um aumento de caixa (entrada de bens numerários).

Ativo → Natureza Devedora → Entrada de Bens (Dinheiro) → **Debita**
Receitas → Natureza Credora → Aumento de Receitas (Juros Ativos) → **Credita**

2ª Modalidade:

– P	+ PL

Exemplo: Prescrição de dívidas no valor de 20.000,00.

Débito: Dívidas a Pagar *(-P)*
Crédito: Receitas com Prescrição de Dívidas.....20.000,00 *(+PL)*

Explicação do lançamento:
Quando ocorre a prescrição de dívidas, significa que o credor perdoou a dívida, acarretando uma redução nas obrigações da empresa (saída de Dívidas a Pagar) tendo gerado como contrapartida uma receita para empresa.

Passivo ⟶ Natureza Credora ⟶ Saída de Obrigações (Dívidas a Pagar) ⟶ **Debita**
Receitas ⟶ Natureza Credora ⟶ Aumento de Receitas (Receitas com Prescrição de Dívidas) → **Credita**

7.3 FATOS MISTOS

7.3.1 Fatos mistos diminutivos

Existem 3 (três) modalidades:

1ª Modalidade:

+ A	– A	– PL

Exemplo: Recebimento de duplicatas no valor de 20.000,00 com desconto de 10%.

Débito: Caixa ..... 18.000,00 ***(+A)***

Débito: Descontos Condicionais Concedidos..... 2.000,00 ***(-PL)***

Crédito: Duplicatas a Receber ..... 20.000,00 ***(-A)***

Explicação do lançamento:

Quando a empresa recebe duplicatas com desconto, ocorre uma redução de duplicatas a receber (saída de direitos), um aumento de caixa (entrada de bens numerários) e uma despesa (descontos condicionais concedidos).

Ativo → Natureza Devedora → Entrada de Bens (Dinheiro) → **Debita**

Ativo → Natureza Devedora → Saída de Direitos (Duplicatas a Receber) → **Credita**

Despesas → Natureza Devedora → Aumento de Despesas (Descontos Concedidos) → **Debita**

2ª Modalidade:

– A	– P	– PL

Exemplo: Pagamento de duplicatas no valor de 10.000,00 com juros de 10%.

Débito: Duplicatas a Pagar .....10.000,00 ***(-P)***

Débito: Juros Passivos..... 1.000,00 ***(-PL)***

Crédito: Caixa..... 11.000,00 ***(-A)***

Explicação do lançamento:

Quando a empresa paga duplicatas com juros, ocorre uma redução do caixa (saída de bens numerários), uma redução em duplicatas a pagar (saída de obrigação) e o surgimento de uma despesa de juros (aumento de despesas).

Ativo → Natureza Devedora → Saída de Bens (Dinheiro) → **Credita**

Passivo → Natureza Credora → Saída de Obrigações (Duplicatas a Pagar) → **Debita**

Despesas → Natureza Devedora → Aumento de Despesas (Juros Passivos) → **Debita**

3ª Modalidade:

– P	+ P	– PL

Exemplo: A empresa Alfa renegociou a sua dívida no valor de 20.000,00 com vencimento em 01 de janeiro de 2010. O novo vencimento passou a ser em 31 de dezembro de 2010, mas com a renovação houve a incidência de juros no valor de 10%.

Débito: Dívidas a Pagar (Janeiro/2010).....20.000,00 *(-P)*
Débito: Juros Passivos.....2.000,00 *(-PL)*
Crédito: Dívidas a Pagar (Dezembro/2010)..... 22.000,00 *(+P)*

Explicação do lançamento:

Quando a empresa renegociou a sua dívida, ocorreu uma redução na obrigação em janeiro de 2010 (saída de obrigações) e teve como contrapartida um novo aumento na obrigação para dezembro de 2010, além do surgimento de uma despesa de juros (aumento de despesas) devido ao maior prazo para pagamento da dívida.

Passivo → Natureza Credora → Entrada de Obrigações (Dívidas Pagar Dezembro/2010) → **Credita**
Passivo → Natureza Credora → Saída de Obrigações (Dívidas a Pagar Janeiro/2010) → **Debita**
Despesas → Natureza Devedora → Aumento de Despesas (Juros Passivos) → **Debita**

7.3.2 Fatos mistos aumentativos

Existem 3 (três) modalidades:

1ª Modalidade:

+ A	– A	+ PL

Exemplo: Recebimento de duplicatas no valor de 20.000,00 com juros de 10%.

Débito: Caixa..... 22.000,00 *(+A)*
Crédito: Juros Ativos.....2.000,00 *(+PL)*
Crédito: Duplicatas a Receber.....20.000,00 *(-A)*

Explicação do lançamento:

Quando a empresa recebe duplicatas com juros, ocorre uma redução em duplicatas a receber (saída de direitos), um aumento de caixa (entrada de bens numerários) e um aumento de receita (aumento de Juros Ativos).

Ativo → Natureza Devedora → Entrada de Bens (Dinheiro) → **Debita**
Ativo → Natureza Devedora → Saída de Direitos (Duplicatas a Receber) → **Credita**
Receitas → Natureza Credora → Aumento de Receitas (Juros Ativos) → **Credita**

2ª Modalidade:

– A	– P	+ PL

Exemplo: Pagamento de duplicatas no valor de 10.000,00 com desconto de 10%.

Débito: Duplicatas a Pagar ..... 10.000,00 ***(-P)***
Crédito: Descontos Condicionais Obtidos ..... 1.000,00 ***(+PL)***
Crédito: Caixa..... 9.000,00 ***(-A)***

Explicação do lançamento:

Quando a empresa paga duplicatas com desconto, ocorre uma redução de caixa (saída de bens numerários), uma redução em duplicatas a pagar (saída de obrigações) e um aumento de receitas (aumento de Descontos Condicionais Obtidos)

Ativo → Natureza Devedora → Saída de Bens (Dinheiro) → **Credita**

Passivo → Natureza Credora → Saída de Obrigações (Duplicatas a Pagar) → **Debita**

Receitas → Natureza Credora → Aumento de Receitas (Descontos Obtidos) → **Credita**

3ª Modalidade:

– P	+ P	+ PL

Exemplo: A empresa Alfa renegociou a sua dívida no valor de 20.000,00 com vencimento em 31 de dezembro de 2010. O novo vencimento passou a ser em 30 de junho de 2010, mas com a renovação houve um desconto no valor de 10%.

Débito: Dívidas a Pagar (Dezembro/2010)..... 20.000,00 ***(-P)***
Crédito: Descontos Condicionais Obtidos ..... 2.000,00 ***(+PL)***
Crédito: Dívidas a Pagar (Junho/2010)..... 18.000,00 ***(+P)***

Explicação do lançamento:

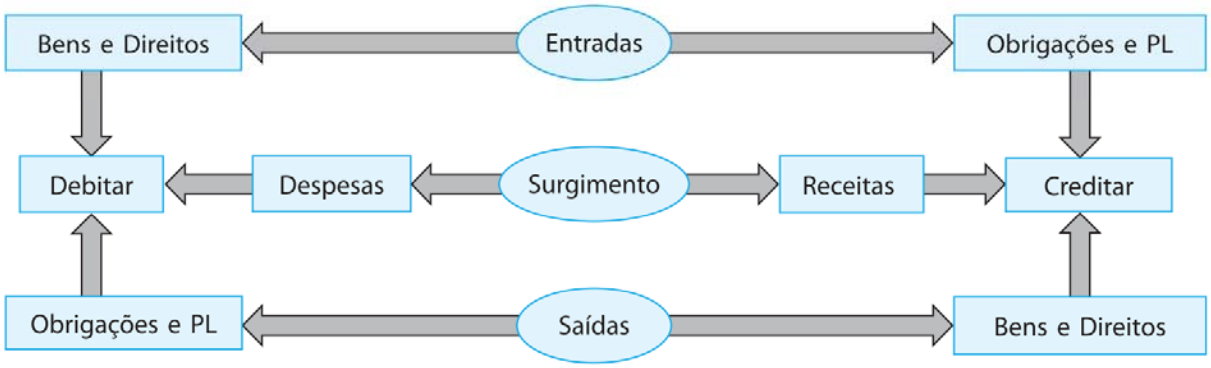
Quando a empresa renegocia a sua dívida antecipando a nova data de vencimento, ocorre uma redução na Dívidas a Pagar em dezembro de 2010 (saída de obrigação), um aumento em Dívidas a Pagar em junho de 2010 (entrada de obrigação) e uma receita de descontos condicionais obtidos (aumento de receita) devido ao menor prazo para pagamento.

Passivo → Natureza Credora → Entrada de Obrigações (Dívidas a Pagar Junho/2010) → **Credita**

Passivo → Natureza Credora → Saída de Obrigações (Dívidas a Pagar Dezembro/2010) → **Debita**

Receitas → Natureza Credora → Aumento de Receitas (Descontos Obtidos) → **Credita**

MEMORIZAR PARA A PROVA



QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (TRF ESAF 2002.1): **Entre as formalidades extrínsecas e intrínsecas dos Livros de Escrituração, destacamos as abaixo indicadas, exceto:**

a) Existência de emendas, rasuras e espaço em branco.
b) Termos de abertura e de encerramento.
c) Registro na Junta Comercial (autenticação).
d) Numeração tipográfica e sequencial das folhas.
e) Escrituração em ordem cronológica de dia, mês e ano.

Solução:

As formalidades extrínsecas estão relacionadas com a forma de apresentação do Livro Diário, que deve:

– ser encadernado com costura e páginas numeradas;
– possuir termos de abertura e de encerramento lavrados por ocasião do seu registro;
– ser registrado na repartição competente: junta comercial, para empresas comerciais, e cartório de registro de títulos e documentos, para empresas civis;
– estar rubricado, em todas as páginas, por funcionário da junta comercial ou cartório, com competência para este fim.

As formalidades intrínsecas estão relacionadas com o lançamento contábil, que:

– deve ser efetuados sem rasura, borrões ou emendas;
– não pode conter registro nas entrelinhas e nas margens;
– deve obedecer a rigorosa ordem cronológica;
– deve ser feita em língua e moeda nacionais.

Conclusão, a existência de emendas, rasuras e espaço em branco não é permitida.

Gabarito: **A**

02ª Questão (Contador FGV 2010): **Com base na Lei n.º 6.404/76, analise os lançamentos contábeis a seguir.**

Bancos
a Diversos
a Duplicatas a Receber
a Receitas de Juros

Esses lançamentos contábeis representam:

a) pagamento de duplicata com juros.
b) recebimento de duplicatas com juros.
c) pagamento de empréstimo com juros contratuais.
d) emissão de duplicata com ágio.
e) aceite de duplicata com deságio.

Solução:

Está entrando dinheiro no banco, sendo uma parte proveniente de duplicatas a receber e a outra devido à cobrança de juros ativos, ou seja, a empresa está recebendo dos clientes e ainda cobrou juros devido ao atraso no pagamento das duplicatas. A conta **diversos** que aparece no lançamento acima significa que duas ou mais contas foram creditadas, no caso as duas contas creditadas são duplicatas a receber e receitas de juros.

Gabarito: **B**

03ª Questão (SEFAZ PI ESAF 2001): **O lançamento abaixo caracteriza um fato contábil:**

Fornecedores 250,00
Despesas Financeiras 50,00
a Banco Conta Movimento.....150,00
a Títulos a Pagar 150,00

a) misto aumentativo.
b) misto diminutivo.
c) modificativo diminutivo.
d) modificativo aumentativo.
e) permutativo.

Solução:

Fornecedores.....250,00 ⟶ Redução do Passivo em 250,00
Despesas Financeiras.....50,00 ⟶ Redução do Patrimônio Líquido
a Banco Conta Movimento..... 150,00 ⟶ Redução do Ativo em 150,00
a Títulos a Pagar..... 150,00 ⟶ Aumento do Passivo em 150,00

A variação real do Passivo foi uma redução de 250,00 e um aumento de 150,00, resultando em uma redução de 100,00. Logo, temos:

– A (redução de 150,00)	– P (redução de 100,00)	– PL (redução de 50,00)

Conclusão, temos um fato misto diminutivo.

Gabarito: **B**

04ª Questão (ATM CE ESAF 2003 Adaptada): **Uma operação de recebimento de duplicatas no valor de 100,00, com juros de 20% é um fato:**

a) Modificativo diminutivo.
b) Misto diminutivo.
c) Misto aumentativo.
d) Permutativo.
e) Modificativo aumentativo.

Solução:

O registro contábil de recebimento de duplicatas com juros de 20% é:

Caixa.....120,00 → Aumento do Ativo em 120,00
a Duplicatas a Receber.....100,00 → Redução do Ativo em 100,00
a Juros Ativos.....20,00 → Aumento do Patrimônio Líquido

Como podemos observar, o recebimento de duplicatas com juros causa uma variação positiva no PL oriunda de um fato misto aumentativo.

Gabarito: **C**

05ª Questão (CREA SC Contador IESES 2009): **Com relação aos fatos contábeis e variações patrimoniais em uma empresa, um pagamento à vista no valor de 200,00 para o fornecedor nos dá:**

a) Um fato permutativo com uma variação qualitativa.
b) Um fato modificativo com uma variação qualitativa.
c) Um fato permutativo com uma variação mista.
d) Um fato modificativo com uma variação quantitativa.
e) Um fato misto com uma variação quantitativa.

Solução:

O lançamento contábil referente ao pagamento à vista é:

Fornecedor → Redução do Passivo em 200,00
a Caixa.....200,00 → Redução do Ativo em 200,00

Como o PL permaneceu constante, estamos diante de um fato permutativo. A variação é qualitativa, pois o examinador está querendo dizer que, com o pagamento, a conta fornecedor foi extinta. É uma questão mal formulada.

Gabarito: **A**

06ª Questão (TCE AC Cespe 2009): **Variações patrimoniais são as modificações no patrimônio, geradas por fatos contábeis. Assinale a opção cuja combinação das variações corresponde ao fato mencionado.**

a) Aumento de ativo com diminuição de passivo corresponde a fato modificativo aumentativo.

b) Diminuição de patrimônio líquido com aumento de passivo corresponde a fato permutativo.

c) Diminuição de ativo com diminuição de passivo corresponde a fato modificativo diminutivo.

d) Diminuição de ativo com diminuição de passivo e diminuição de patrimônio líquido corresponde a fato permutativo modificativo aumentativo.

e) Aumento de ativo e diminuição de ativo com aumento de patrimônio líquido corresponde a fato misto aumentativo.

Solução:

a) Errada, não existe esse fato contábil, pois de acordo com o método das partidas dobradas, a todo débito temos obrigatoriamente um ou mais créditos, sendo que o total de débitos é exatamente igual ao total de créditos. Um aumento do Ativo é decorrente de um débito e uma diminuição do Passivo é devido a um débito, ou seja, estamos diante de um fato contábil, cujo registro ocorreu mediante dois débitos. Isto caracteriza uma situação impossível, pois nesse caso o total devedor não será igual ao total credor, já que não teremos como contrapartida contas creditadas.

b) Errada, trata-se de um fato contábil modificativo diminutivo.

c) Errada, pois a redução do ativo e do passivo resultada em um fato contábil misto diminutivo.

d) Errada, pois se trata de um fato contábil misto diminutivo.

e) Correta, o aumento do ativo com redução do ativo resulta em um fato misto aumentativo, por exemplo, quando a empresa recebe duplicatas com juros.

Gabarito: **E**

07ª Questão (Contador Defensoria Pública SP FCC 2010): **Uma empresa efetua a quitação antecipada, de uma fatura relativa ao fornecimento de suprimentos, no valor de 20.000,00 obtendo um desconto de 10%. No registro dessa operação a empresa:**

a) registra um débito em conta de ativo no valor de 20.000,00.

b) contabiliza um débito de 18.000,00 em conta do passivo.

c) lança o valor do desconto como despesas comerciais.

d) efetua um crédito de 20.000,00 em conta de passivo.

e) reconhece uma receita pelo valor do desconto obtido.

Solução:

O lançamento referente à quitação acima é:

Fornecedores..... 20.000,00
a Descontos Condicionais Obtidos..... 2.000,00
a Caixa..... 18.000,00

Estudaremos no capítulo 4 que os descontos condicionais obtidos representam uma receita financeira para empresa.

Gabarito: **E**

08ª Questão (Técnico de Contabilidade Petrobrás Cesgranrio 2011): **No que se refere ao livro Diário, analise os seguintes itens:**

I: encadernação com folhas numeradas em sequência, tipograficamente.
II: forma mercantil.
III: individualização e clareza.
IV: ausência de intervalos em branco ou de entrelinhas.
V: termo de Abertura.
VI: termo de Encerramento.

São formalidades intrínsecas ao livro Diário ***apenas*** os itens:

a) I, II e III
b) I, V e VI
c) II, III e IV
d) II, V e VI
e) III, IV e VI

Solução:

As formalidades intrínsecas estão relacionadas com o lançamento contábil, que:

– deve ser efetuado sem rasura, borrões ou emendas;
– não pode conter registro nas entrelinhas e nas margens;
– deve obedecer a rigorosa ordem cronológica;
– deve ser feita em língua e moeda nacionais.

Conclusão, os itens II, III e IV correspondem às formalidades intrínsecas, enquanto que os itens I, V e VI estão relacionados com as formalidades extrínsecas.

Gabarito: **C**

09ª Questão (Técnico de Contabilidade Petrobrás Cesgranrio 2011): **Os livros utilizados para o registro de todos os fatos ou eventos contábeis são classificados como livros:**

a) cronológicos
b) facultativos

c) obrigatórios
d) principais
e) sistemáticos

Solução:

O Livro Razão é facultativo/obrigatório, principal e sistemático, enquanto que o Livro Diário é obrigatório, principal e cronológico.

Gabarito: **D**

10ª Questão (Assistente Contábil PBGÁS FCC 2007): **Em relação aos livros de escrituração contábil, é correto afirmar:**

a) O livro de Registro do Inventário de Mercadorias tem como finalidade registrar a aquisição de máquinas e equipamentos de uso de uma empresa comercial.
b) No livro Razão, as contas representativas de obrigações para com terceiros têm saldo credor.
c) O livro de Registro de Ações Nominativas é obrigatório para todas as pessoas jurídicas.
d) O livro Razão é de uso obrigatório segundo a Lei das Sociedade por Ações (Lei n.º 6.404/76).
e) As operações de venda a prazo realizadas pela entidade devem ser registradas no livro Caixa.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. O livro Registro de Inventário tem como finalidade registrar todas as mercadorias em estoques quando do levantamento do balanço da empresa. De acordo com o artigo 261 do RIR/99, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real deverão escriturar o Livro Registro de Inventário ao final de cada período: trimestralmente ou anualmente quando houver opção pelos recolhimentos mensais durante o curso do ano-calendário, com base na estimativa. As demais empresas (optantes pelo Lucro Presumido ou Simples Nacional) escrituram o livro no final de cada ano calendário.
b) Correta. No Livro Razão as contas representativas de bens e direitos têm saldo devedor enquanto que as contas representativas de obrigações e PL possuem saldo credor.
c) Errada. De acordo com o artigo 100 da Lei n.º 6.404/76 o livro de Registro de Ações Nominativas é obrigatório apenas para as sociedades por ações.
d) Errada. O Livro Razão é facultativo pela Lei Comercial e obrigatório pelo RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda) somente para as entidades obrigadas a declarar o IR com base no Lucro Fiscal (ou Lucro Real).
e) Errada. As operações de venda a prazo realizadas pela entidade são registradas nos livros Diário e Razão.

Gabarito: **B**

11ª Questão (TRT 16ª Região FCC 2009): **O Princípio basilar do Método das Partidas Dobradas, permite que se chegue à seguinte conclusão:**

a) o total do Ativo será igual à soma do Passivo Exigível menos o Patrimônio Líquido.

b) a soma dos débitos referentes às contas patrimoniais e de resultado é sempre igual à soma dos créditos apenas das contas patrimoniais.

c) a um débito ou mais de um débito, numa ou mais contas, deve corresponder um crédito equivalente em uma ou mais contas.

d) a soma das despesas é sempre igual à soma das receitas.

e) a soma dos débitos referentes apenas às contas patrimoniais é sempre igual à soma dos créditos referentes às contas patrimoniais e de resultado.

Solução:

a) Errada. O total do Ativo (bens e direitos) é igual à soma do Passivo Exigível (obrigações) mais o Patrimônio Líquido.

b) Errada. A soma dos débitos das contas patrimoniais (bens, direitos) e de resultado (despesas) é sempre igual à soma dos créditos das contas patrimoniais (obrigações e PL) e de resultado (receitas).

c) Correta.

d) Errada. A soma das despesas pode ser menor, igual ou maior que a soma das receitas.

e) Errada. A soma dos débitos das contas patrimoniais (bens, direitos) e de resultado (despesas) é sempre igual à soma dos créditos das contas patrimoniais (obrigações e PL) e de resultado (receitas).

Gabarito: **C**

Capítulo 3

Contas

1. CONTAS

Vimos no Capítulo 1 que a Contabilidade tem por ***objeto*** o patrimônio das entidades (conjunto de ***Bens, Direitos*** e ***Obrigações***) e por ***objetivo*** o controle desse patrimônio. Esse ***controle*** que a Contabilidade realiza é feito através do registro (***lançamento contábil***) dos fatos contábeis nas ***contas*** que representam os *bens, direitos, obrigações, patrimônio líquido, despesas e receitas da entidade.*

Assim, o controle é realizado sob a forma de contas patrimoniais, que representam os bens, direitos, obrigações e patrimônio líquido e de contas de resultado, que representam as receitas e despesas da entidade.

Por exemplo, quando a empresa realiza uma venda a prazo sabemos que essa venda a prazo representa um direito para a empresa. A Contabilidade vai registrar esse ***direito*** em uma conta que ficará ***registrada*** no Balanço Patrimonial ***na conta Duplicatas a Receber*** *(ou Clientes).* Caso a empresa realizasse uma compra a prazo, sabemos que essa compra a prazo significaria uma ***obrigação*** para a empresa, assim essa obrigação ficara ***registrada*** no Balanço Patrimonial ***na conta Duplicatas a Pagar*** *(ou Fornecedores).*

1.1 DEFINIÇÃO DE CONTAS

Contas são nomes (títulos) que ***qualificam*** os elementos patrimoniais (***bens, direitos, obrigações, patrimônio líquido, despesas e receitas***) e ***quantificam*** os mesmos através de saldos devedores e credores.

1.2 NATUREZA DAS CONTAS

As ***contas do Ativo*** são de ***natureza devedora***. Isto significa que para aumentar o saldo de uma conta do Ativo temos que debitar e para reduzir temos que creditar.

As ***contas retificadoras do Ativo*** são de ***natureza credora***, sendo que as principais são:

- *Ajuste a Valor Presente de Clientes* ***(incluída pela Lei n.º 11.638/07)***;
- *Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado;*
- *Provisão para Devedores Duvidosos;*
- *Depreciação Acumulada;*
- *Amortização Acumulada;*
- *Exaustão Acumulada;*
- *Provisão para Perdas Prováveis na Realização de Investimentos;*

As ***contas do Passivo*** são de ***natureza credora***. Isto significa que para aumentar o saldo de uma conta do Passivo temos que creditar e para reduzir temos que debitar.

As contas retificadoras do Passivo são de natureza devedora, sendo que as principais são:

- *Ajuste a Valor Presente de Fornecedores* ***(incluída pela Lei n.º 11.638/07)***;
- *Deságio a Amortizar* ***(na emissão de debêntures abaixo do par)***;
- *Capital a Realizar;*
- *Ajustes de Avaliação Patrimonial* ***(somente quando apresentar Saldo Devedor)***;
- *Ajustes Acumulados de Conversão* ***(somente quando apresentar Saldo Devedor)***;
- *Gastos com Emissão de Ações;*
- *Ações em Tesouraria;*
- *Prejuízos Acumulados;*
- *Dividendos Antecipados.*

Balanço Patrimonial	
ATIVO → (natureza devedora) Bens + Direitos → (natureza devedora) Retificadora do ATIVO → (natureza credora)	**PASSIVO** → (natureza credora) Obrigações + PL → (natureza credora) Retificadora do PASSIVO → (natureza devedora)
Total	**Total**

2. MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS (OU DIGRAFIA)

O método das partidas dobradas ***(ou digrafia)*** remonta ao frade franciscano Luca Pacioli que escreveu ***"Tractactus de Computis et Scripturis" (Contabilidade por Partidas Dobradas ou Digrafia)***, publicado em 1494, enfatizando que à teoria contábil do débito e do crédito corresponde à teoria dos números positivos e negativos.

Luca Pacioli, apesar de ser considerado o pai da Contabilidade, não foi o criador das Partidas Dobradas, pois o método das Partidas Dobradas (a todo débito corresponde um

ou mais crédito, sendo que o ***total de débito é exatamente igual ao total de crédito***) já era utilizado em Toscana, na Itália, desde o Século XIV.

3. TEORIA DAS CONTAS

3.1 TEORIA PERSONALISTA

Como antigamente a Contabilidade do comerciante (***pessoa física***) confundia-se com a Contabilidade da empresa (***pessoa jurídica***), para que houvesse o controle do patrimônio do comerciante, surgiu a ***Teoria Personalista***. De acordo com essa teoria, cada conta assumiria o papel de uma pessoa no relacionamento com a empresa.

A Teoria Personalista entende que o patrimônio é o objeto a ser administrado; assim, esta teoria separou as contas que representam a ***situação estática (Bens, Direitos, Obrigações e Patrimônio Líquido)*** das contas que representam a ***situação dinâmica (Receitas e Despesas)***, sendo que nesta teoria ***cada conta (Bens, Direitos, Obrigações, Patrimônio Líquido, Despesas e Receitas)*** assume a configuração de uma pessoa no seu relacionamento com a empresa ou entidade.

Assim, a Teoria Personalista dividiu as contas em pessoas na forma de:

- ***Agentes Consignatários:*** representam as pessoas a quem os proprietários confiam a guarda dos ***bens***.
- ***Agentes Correspondentes:*** representam as pessoas de fora da empresa com as quais os proprietários se relacionam e que resultam nos ***direitos e obrigações*** da empresa.
- ***Proprietários:*** representam os sócios, que são os titulares do ***Patrimônio Líquido***, das ***receitas*** e das ***despesas*** da empresa.

Balanço Patrimonial	
ATIVO	**PASSIVO**
Bens → Agentes Consignatários	Obrigações → Agentes Correspondentes
Direitos → Agentes Correspondentes	Patrimônio Líquido → Proprietários
(-) Contas Retificadoras de Bens e Direitos	(-) Contas Retificadoras de Obrigações e PL
Total	**Total**

Observação: As contas retificadoras (Bens, Direitos, Obrigações e PL) são negativas, portanto, temos:

Agentes Consignatários = Bens – Contas Retificadoras de Bens

Agentes Correspondentes = Direitos + Obrigações – Contas Retificadoras de Direitos e Obrigações

Proprietários = PL + Receitas – Despesas – Contas Retificadoras do PL

3.2 TEORIA MATERIALISTA

As contas só devem existir enquanto existirem os elementos materiais ***(bens, direitos, obrigações, Patrimônio Líquido, despesas e receitas)*** por ela representados na entidade.

São classificadas em:

Contas Integrais: São as representativas de ***bens, direitos e obrigações***.

Contas Diferenciais: São as representativas de ***despesas, receitas e Patrimônio Líquido***.

Balanço Patrimonial	
ATIVO	**PASSIVO**
Bens → Contas Integrais	Obrigações → Contas Integrais
Direitos → Contas Integrais	Patrimônio Líquido → Contas Diferenciais
(-) Contas Retificadoras de Bens e Direitos	(-) Contas Retificadoras de Obrigações e PL
Total	**Total**

3.3 TEORIA PATRIMONIALISTA

É a teoria atualmente utilizada pela Contabilidade. A Teoria Patrimonialista classifica as contas em:

Contas Patrimoniais: São as que representam os ***Ativos, Passivos Exigíveis, Patrimônio Líquido e Contas Retificadoras do Ativo e do Passivo***.

Contas de Resultado: São as que representam as ***despesas*** e as ***receitas***.

Balanço Patrimonial	
ATIVO	**PASSIVO**
Bens → Contas Patrimoniais	Obrigações → Contas Patrimoniais
Direitos → Contas Patrimoniais	Patrimônio Líquido → Contas Patrimoniais
(-) Contas Retificadoras de Bens e Direitos	(-) Contas Retificadoras de Obrigações e PL
Total	**Total**

MEMORIZAR PARA A PROVA

*Resumindo a **Teoria das Contas**, temos que memorizar para a prova a tabela abaixo:*

Teoria das Contas	Bens	Direitos	Obrigações	Patrimônio Líquido	Receitas e Despesas
Personalista	Agentes Consignatários	Agentes Correspondentes		Contas dos Proprietários	
Materialista	Contas Integrais			Contas Diferenciais	
Patrimonialista	Contas Patrimoniais				Contas de Resultado

4. CLASSIFICAÇÃO DAS CONTAS CONSOANTE A NATUREZA

Contas	Natureza	Natureza
Caixa	Devedora	X
Clientes	Devedora	X
Mercadorias	Devedora	X
Adiantamento a fornecedores	Devedora	X
Veículos	Devedora	X
Despesas com salários	Devedora	X
Capital a Realizar ***(conta Retificadora do Passivo)***	Devedora	X
Fornecedores	X	Credora
Empréstimos	X	Credora
Adiantamento de clientes	X	Credora
Impostos a recolher	X	Credora
Capital Social	X	Credora
Receitas de vendas	X	Credora
Provisão para Devedores Duvidosos ***(conta Retificadora do Ativo)***	X	Credora

4.1 RESUMO DO MECANISMO DE DÉBITO E CRÉDITO

Natureza das Contas	Natureza dos saldos	Aumenta o saldo	Reduz o saldo
Bens	Devedor	Débito	Crédito
Direitos	Devedor	Débito	Crédito
Retificadoras do Passivo	Devedor	Débito	Crédito
Despesas	Devedor	Débito	Crédito
Obrigações	Credor	Crédito	Débito
Patrimônio Líquido	Credor	Crédito	Débito
Retificadoras do Ativo	Credor	Crédito	Débito
Receitas	Credor	Crédito	Débito

5. CONTAS DE RESULTADO

As contas de resultado ***(receitas e despesas)*** são transitórias, pois ao final de cada exercício social as mesmas são encerradas ***(os seus saldos são zerados)*** a fim de que se possa apurar o resultado do exercício ***(lucro ou prejuízo).*** As contas de despesas são creditadas e as contas de receitas são debitadas e ambas terão como contrapartida um débito e um crédito, respectivamente, em uma conta transitória chamada ***Apuração do Resultado do Exercício (ARE)***.

6. APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

O resultado do exercício de uma empresa pode ser ***lucro ou prejuízo***. Quando o resultado for lucro, o mesmo é transferido para o Patrimônio Líquido para a conta Lucros Acumulados e quando for prejuízo, a transferência será para a conta Prejuízos Acumulados do Patrimônio Líquido.

7. RAZONETE

É a representação gráfica de uma conta em forma de **T**, sendo que o ***lado esquerdo*** representa os ***débitos*** e o ***lado direito, os créditos***. Se o valor dos débitos for superior ao valor dos créditos, o razonete terá um saldo devedor, caso contrário, saldo credor.

8. COMPONENTES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

O Patrimônio Líquido é formado por partes positivas e partes negativas:

$$PL = PP - PN$$

Em que:

PP: *Partes Positivas*
PN: *Partes Negativas*

8.1 PARTES POSITIVAS

As ***partes positivas*** do Patrimônio Líquido são formadas por ***contas de natureza credora***, as quais são:

- Capital Social;
- Reservas de Capital;
- Opções Outorgadas Reconhecidas ***(nova conta do PL)***;
- Reservas de Lucros;
- Ajustes de Avaliação Patrimonial ***(nova conta do PL)***;
- Ajustes Acumulados de Conversão ***(nova conta do PL)***;
- Lucros Acumulados.

8.2 PARTES NEGATIVAS

As ***partes negativas*** do Patrimônio Líquido são formadas por ***contas de natureza devedora***, as quais são:

- Capital a Integralizar;

– Ajustes de Avaliação Patrimonial *(nova conta do PL)*;
– Ajustes Acumulados de Conversão *(nova conta do PL)*;
– Gastos com Emissão de Ações *(nova conta do PL)*;
– Dividendos Antecipados;
– Prejuízos Acumulados;
– Ações em Tesouraria.

8.3 COMPOSIÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Importante memorizar para a prova a tabela abaixo referente à composição do PL:

Conta	Saldo Devedor (Parte Negativa)	Saldo Credor (Parte Positiva)
Capital Social		X
Capital a Realizar	X	
Gastos com Emissão de Ações	X	
Reservas de Capital		X
Opções Outorgadas Reconhecidas		X
Reservas de Lucros		X
Ajustes de Avaliação Patrimonial	X	ou X
Ajustes Acumulados de Conversão	X	ou X
Lucros Acumulados		X
Dividendos Antecipados	X	
Prejuízos Acumulados	X	
Ações em Tesouraria	X	

Nota: *Como podemos observar, **apenas** as contas "Ajustes de Avaliação Patrimonial" e "Ajustes Acumulados de Conversão" podem ter saldo credor **ou** devedor.*

01ª Questão (ESAF): Quanto à classificação da conta **"Impostos a Recolher"**, pode-se dizer que ela é uma conta:

a) diferencial, de saldo devedor.
b) diferencial, de saldo credor.
c) patrimonial, de saldo devedor.
d) integral, de saldo credor.
e) integral, de saldo devedor.

Solução

Impostos a recolher é uma obrigação, assim temos a seguinte classificação:

Teoria Personalista: Impostos a recolher é uma Obrigação (saldo credor) → Agente Correspondente
Teoria Materialista: Impostos a recolher é uma Obrigação (saldo credor) → Conta Integral
Teoria Patrimonialista: Impostos a recolher é uma Obrigação (saldo credor) → Conta Patrimonial

Gabarito: **D**

02ª Questão (Autor): Assinale a alternativa que contém apenas contas patrimoniais:

a) Ações em Tesouraria, Ajuste de Avaliação Patrimonial, Opções Outorgadas Reconhecidas e Juros Ativos.
b) Adiantamentos a Fornecedores, Investimentos em Controladas, Aluguel a Vencer e Perda de Equivalência Patrimonial.
c) Dividendos Propostos a Pagar, IPI a Recolher, Juros sobre Empréstimos e Ajustes Acumulados de Conversão.
d) Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado de Estoques, IPI a Recuperar, Depreciação Acumulada e Gastos com Emissão de Ações.
e) Opções Outorgadas Reconhecidas, Seguros a Vencer, Provisão para Devedores Duvidosos e Ganho de Equivalência Patrimonial.

Solução

Contas patrimoniais são aquelas que aparecem no Balanço Patrimonial: Bens, Direitos, Obrigações, PL e as contas Retificadoras dos Bens, Direitos, Obrigação.

Contas	Identificação	Classificação
Ações em Tesouraria	Retificadora do PL	conta Patrimonial
Ajuste de Avaliação Patrimonial	PL	conta Patrimonial
Opções Outorgadas Reconhecidas	PL	conta Patrimonial
Juros Ativos	Receita	conta de Resultado
Adiantamentos a Fornecedores	Direito	conta Patrimonial
Investimentos em Controladas	Bem de Renda	conta Patrimonial
Aluguel a Vencer	Direito	conta Patrimonial
Perda de Equivalência Patrimonial	Despesa	conta de Resultado
Dividendos Propostos a Pagar	Obrigação	conta Patrimonial
IPI a Recolher	Obrigação	conta Patrimonial
Juros sobre Empréstimos	Despesa	conta de Resultado
Ajustes Acumulados de Conversão	PL	conta Patrimonial
Provisão para Ajuste ao V.M. de Estoques	Ret. de Bem de Venda	conta Patrimonial
IPI a Recuperar	Direito	conta Patrimonial
Depreciação Acumulada	Retificadora de Bem de Uso	conta Patrimonial
Gastos com Emissão de Ações	Retificadora do PL	conta Patrimonial
Seguros a Vencer	Direito	conta Patrimonial
Provisão para Devedores Duvidosos	Retificadora de Direito	conta Patrimonial
Ganho de Equivalência Patrimonial	Receita	conta de Resultado

a) Errada, pois juros ativos é conta de resultado.
b) Errada, pois perda de equivalência patrimonial é conta de resultado.
c) Errada, pois juros sobre empréstimos é conta de resultado.
d) Correta.
e) Errada, pois ganho de equivalência patrimonial é conta de resultado.

Gabarito: **D**

03ª Questão (Autor): Assinale a alternativa que contém apenas contas patrimoniais do Ativo:

a) Depreciação Acumulada e Lucros Acumulados.
b) Caixa, Duplicatas a Pagar e Mercadorias.
c) Capital, Reservas de Lucros e Lucros Acumulados.
d) Caixa, Depósitos em Bancos e Salários a Pagar.
e) Marcas e Patentes, Direitos Autorais e Duplicatas a Receber.

Solução

Identificando as contas do Ativo, temos:

Contas	Identificação	Classificação
Depreciação Acumulada	Retificadora de Bem de Uso	Ativo
Lucros Acumulados	PL	Passivo
Caixa	Bem Numerário	Ativo
Duplicatas a Pagar	Obrigação	Passivo
Mercadorias	Bem de Venda	Ativo
Capital	PL	Passivo
Reservas de Lucros	PL	Passivo
Lucros Acumulados	PL	Passivo
Depósitos em Banco	Bem Numerário	Ativo
Salários a Pagar	Obrigação	Passivo
Marcas e Patentes	Bem de Uso Intangível	Ativo
Direitos Autorais	Bem de Uso Intangível	Ativo
Duplicatas a Receber	Direito	Ativo

a) Errada, pois lucros acumulados é uma conta do PL.
b) Errada, pois duplicatas a pagar é uma conta do Passivo.
c) Errada, pois todas as contas são do PL.
d) Errada, pois salários a pagar é uma conta do Passivo.
e) Correta.

Gabarito: **E**

04ª Questão (Autor): De acordo com a digrafia contábil, que determina o registro da aplicação dos recursos simultaneamente e em valores iguais às respectivas origens, assinale a alternativa que apresenta como correta a seguinte equação contábil geral:

a) Ativo + Ajuste a Valor Presente de Fornecedores + Despesas = Passivo + Ajuste a Valor Presente de Clientes + Capital a Realizar + Receitas.

b) Ativo + Ajuste a Valor Presente de Clientes + Despesas = Passivo + Ajuste a Valor Presente de Fornecedores + Capital a Realizar + Receitas.

c) Ativo + Ajuste a Valor Presente de Clientes + Despesas = Passivo + Ajuste a Valor Presente de Fornecedores + Capital Social + Receitas.

d) Ativo + Ajuste a Valor Presente de Fornecedores + Despesas = Passivo + Ajuste a Valor Presente de Clientes + Capital Social + Receitas.

e) Ativo + Ajuste a Valor Presente de Fornecedores + Receitas = Passivo + Ajuste a Valor Presente de Clientes + Capital Social + Despesas.

Solução

De acordo com o método da digrafia (ou método das partidas dobradas) temos que o total dos créditos é igual ao total dos débitos. Para resolver a questão é só identificar em cada alternativa quais são as contas de natureza devedora e as contas de natureza credora, pois o total devedor deverá ser exatamente igual ao total credor. Identificando as contas, temos:

Contas de Natureza Devedora	Contas de Natureza Credora
Ativo	Passivo
Ajuste a Valor Presente de Fornecedores	Ajuste a Valor Presente de Clientes
Despesas	Capital Social
Capital a Realizar	Receitas

Assim, de acordo com o método da digrafia, temos:

Σ (contas de natureza devedora) = Σ (contas de natureza credora)

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada.

Ativo + AVP de Fornecedores + Despesas + Capital a Realizar = Passivo + AVP de Clientes + Receitas

b) Errada.

Ativo + AVP de Fornecedores + Despesas + Capital a Realizar = Passivo + AVP de Clientes + Receitas

c) Errada.

Ativo + Despesas + AVP de Fornecedores = Passivo + AVP de Clientes + Capital Social + Receitas

d) Correta.

Ativo + AVP de Fornecedores + Despesas = Passivo + AVP de Clientes + Capital Social + Receitas

e) Errada.

Ativo + AVP de Fornecedores + Despesas = Passivo + AVP de Clientes + Capital Social + Receitas

Nota: Σ é um símbolo matemático que significa somatório.

Gabarito: **D**

05ª Questão (Autor): As contas abaixo relacionados constam do Plano de Contas da empresa Alfa:

Título das Contas	
01 – Ações de Controladas	09 – Duplicatas Aceitas
02 – Opções Outorgadas Reconhecidas	10 – Duplicatas Emitidas
03 – Gastos com Emissão de Ações	11 – Empréstimos Bancários
04 – Capital Social	12 – Mercadorias
05 – Banco Conta Movimento	13 – Receitas Antecipadas
06 – Aluguel a Vencer	14 – Vendas de Mercadorias
07 – Duplicatas Descontadas	15 – Marcas
08 – Imóvel	16 – Adiantamentos a Diretores

Observando-se a relação acima podemos dizer que ela contém:

a) 06 contas dos agentes consignatários, 06 contas dos agentes correspondentes e 04 contas diferenciais.
b) 12 contas integrais, 04 contas diferenciais e 03 contas dos proprietários.
c) 02 contas de resultado e 14 contas patrimoniais.
d) 05 contas dos agentes consignatários, 07 contas dos agentes correspondentes e 12 contas integrais.
e) 07 contas dos agentes correspondentes, 11 contas integrais e 15 contas patrimoniais.

Solução

O primeiro passo para resolver esse tipo de questão é identificar quais são os Bens, Direitos, Obrigações, PL e contas retificadoras. Efetuando a identificação, temos:

Contas	Classificação
01 – Ações de Controladas	Bem de Renda
02 – Opções Outorgadas Reconhecidas	PL
03 – Gastos com Emissão de Ações	Retificadora do PL
04 – Capital Social	PL
05 – Banco Conta Movimento	Bem Numerário
06 – Aluguel a Vencer	Direito
07 – Duplicatas Descontadas	Obrigação
08 – Imóvel	Bem de Uso Tangível
09 – Duplicatas Aceitas	Obrigação
10 – Duplicatas Emitidas	Direito
11 – Empréstimos Bancários	Obrigação
12 – Mercadorias	Bem de Venda
13 – Receitas Antecipadas	Obrigação
14 – Vendas de Mercadorias	Receitas
15 – Marcas	Bem de Uso Intangível
16 – Adiantamentos a Diretores	Direito

Teoria Personalista:

Agentes Consignatários (Bens) = 1, 5, 8, 12, 15 ⟶ 5 contas

Agentes Correspondentes (Direitos e Obrigações) = 6, 7, 9, 10, 11, 13, 16 ⟶ 7 contas

Proprietários (PL, Despesas e Receitas) = 2, 3, 4, 14 ⟶ 4 contas

Teoria Materialista:

Contas Integrais (Bens, Direitos, Obrigações) = 1, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 15, 16 ⟶ 12 contas

Contas Diferenciais (PL, Despesas e Receitas) = 2, 3, 4, 14 ⟶ 4 contas

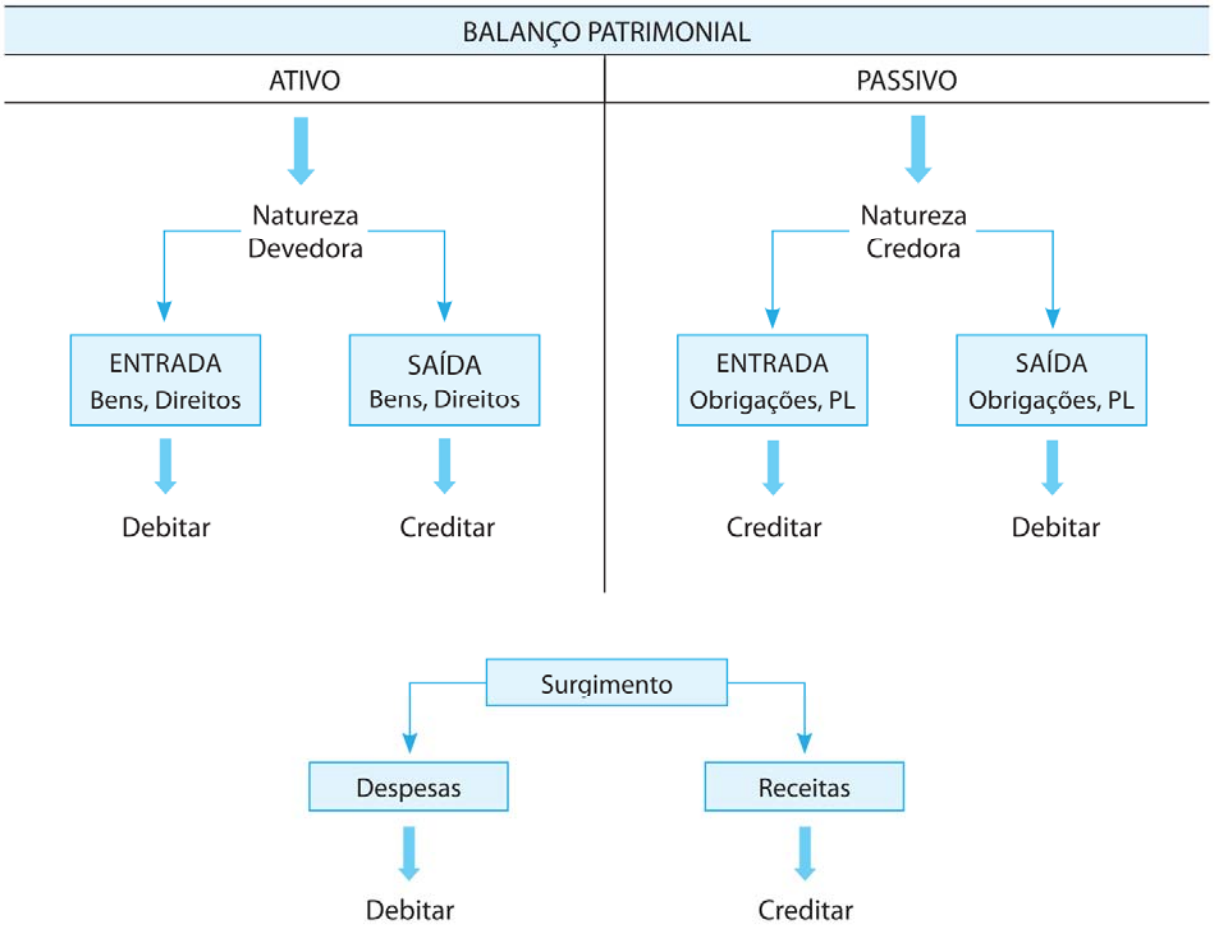
Teoria Patrimonialista:

Contas Patrimoniais (Ativo, Passivo, PL) = 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16 ⟶ 15 contas

Contas de Resultado (Despesas e Receitas) = 14 ⟶ 1 conta

Gabarito: **D**

MEMORIZAR PARA PROVA



QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (TRF ESAF Adaptada 2002.2): **A empresa Alfa apurou os seguintes valores em 31/12/2001:**

Contas	Valores
01 – Dinheiro Existente	200,00
02 – Máquinas	800,00
03 – Dívidas Diversas	900,00
04 – Duplicatas a Receber	540,00
05 – Rendas Obtidas	680,00
06 – Empréstimos Bancários	500,00
07 – Móveis	900,00
08 – Contas a Pagar	700,00
09 – Consumo Efetuado	240,00
10 – Receitas Antecipadas	400,00
11 – Automóveis	800,00
12 – Capital Registrado	450,00
13 – Adiantamentos a Diretores	450,00
14 – Duplicatas Descontadas	250,00
15 – Depreciação Acumulada	300,00
16 – Provisão para Devedores Duvidosos	140,00
17 – Gastos com Emissão de Ações	100,00
18 – Marcas e Patentes	560,00
19 – Adiantamentos de Clientes	270,00

Os componentes acima, examinados pelo prisma doutrinário lecionado segundo a Teoria das Contas, demonstram a seguinte atribuição de valores:

a) 1.270,00 às contas diferenciais.

b) 2.960,00 às contas de agentes consignatários.

c) 6.970,00 às contas integrais.

d) 920,00 às contas de resultado.

e) 4.010,00 às contas de agentes correspondentes.

Solução:

O primeiro passo para resolver esse tipo de questão é identificar quais são os Bens, Direitos, Obrigações, PL e contas retificadoras. Efetuando a identificação, temos:

Contas	Classificação	Valores
01 – Dinheiro Existente	Bem Numerário	200,00
02 – Máquinas	Bem de Uso Tangível	800,00
03 – Dívidas Diversas	Obrigação	900,00
04 – Duplicatas a Receber	Direito	540,00
05 – Rendas Obtidas	Receitas	680,00
06 – Empréstimos Bancários	Obrigação	500,00
07 – Móveis	Bem de Uso Tangível	900,00
08 – Contas a Pagar	Obrigação	700,00
09 – Consumo Efetuado	Despesas	240,00
10 – Receitas Antecipadas	Obrigação	400,00
11 – Automóveis	Bem de Uso Tangível	800,00
12 – Capital Registrado	PL	450,00
13 – Adiantamentos a Diretores	Direito	450,00
14 – Duplicatas Descontadas	Obrigação	250,00
15 – Depreciação Acumulada	Retificadora de Bem de Uso Tangível	300,00
16 – Provisão para Devedores Duvidosos	Retificadora de Direito	140,00
17 – Gastos com Emissão de Ações	Retificadora do PL	100,00
18 – Marcas e Patentes	Bem de Uso Intangível	560,00
19 – Adiantamentos de Clientes	Obrigação	270,00

Bens = 200,00 + 800,00 + 900,00 + 800,00 – 300,00 + 560,00 = 2.960,00
Direitos = 540,00 + 450,00 – 140,00 = 850,00
Obrigações = 900,00 + 500,00 + 700,00 + 400,00 + 250,00 + 270,00 = 3.020,00
PL = 450,00 – 100,00 = 350,00
Resultado = 680,00 – 240,00 = 440,00

Atenção: O resultado corresponde à diferença entre o total das receitas e o total das despesas.

Teoria Personalista:
Agentes Consignatários (Bens) = 2.960,00
Agentes Correspondentes (Direitos e Obrigações) = 850,00 + 3.020,00 = 3.870,00
Proprietários (PL, Despesas e Receitas) = 350,00 + 440,00 = 790,00

Teoria Materialista:
Contas Integrais (Bens, Direitos, Obrigações) = 2.960,00 + 850,00 + 3.020,00 = 6.830,00
Contas Diferenciais (PL, Despesas e Receitas) = 350,00 + 440,00 = 790,00

Teoria Patrimonialista:
Contas Patrimoniais (Ativo, Passivo, PL) = 2.960,00 + 850,00 + 3.020,00 + 350,00 = 7.180,00
Contas de Resultado (Despesas e Receitas) = 440,00

Gabarito: **B**

02ª Questão (AFC ESAF 2002 Adaptada): **Abaixo está uma relação de contas constantes do Plano de Contas elaborado para a empresa Alfa.**

Título das Contas	
01 – Caixa	10 – Prêmios de Seguros
02 – Clientes	11 – Móveis e Utensílios
03 – Mercadorias	12 – Ações de Coligadas
04 – Juros Passivos	13 – Lucros Acumulados
05 – Fornecedores	14 – Impostos a Recolher
06 – Capital Social	15 – Máquinas
07 – Títulos a Pagar	16 – Reservas de Lucros
08 – Aluguéis Ativos	17 – Adiantamento de Clientes
09 – Seguros a Vencer	18 – Adiantamento a Fornecedores

Observando-se as contas acima sob o prisma das escolas doutrinárias da Contabilidade, que formularam as conhecidas ***"Teorias das Contas"***, podem ser identificadas na relação:

a) 6 contas diferenciais.

b) 3 contas de agentes consignatários.

c) 4 contas de agentes correspondentes.

d) 5 contas de resultado.

e) 11 contas patrimoniais.

Solução:

Identificando os bens, direitos, obrigações e PL, temos:

Contas	Classificação
01 – Caixa	Bem Numerário
02 – Clientes	Direito
03 – Mercadorias	Bem de Venda
04 – Juros Passivos	Despesas
05 – Fornecedores	Obrigação
06 – Capital Social	PL
07 – Títulos a Pagar	Obrigação
08 – Aluguéis Ativos	Receitas
09 – Seguros a Vencer	Direito
10 – Prêmios de Seguros	Despesas
11 – Móveis e Utensílios	Bem de Uso Tangível
12 – Ações de Coligadas	Bem de Renda
13 – Lucros Acumulados	PL
14 – Impostos a Recolher	Obrigação
15 – Máquinas	Bem de Uso Tangível
16 – Reservas de Lucros	PL
17 – Adiantamento de Clientes	Obrigação
18 – Adiantamento a Fornecedores	Direito

Teoria Personalista:

Agentes Consignatários (Bens) = 1, 3, 11, 12, 15 → 5 contas

Agentes Correspondentes (Direitos e Obrigações) = 2, 5, 7, 9, 14, 17, 18 → 7 contas

Proprietários (PL, Despesas e Receitas) = 4, 6, 8, 10, 13, 16 → 6 contas

Teoria Materialista:

Contas Integrais (Bens, Direitos, Obrigações) = 1, 2, 3, 5, 7, 9, 11, 12, 14, 15, 17, 18 → 12 contas

Contas Diferenciais (PL, Despesas e Receitas) = 4, 6, 8, 10, 13, 16 → 6 contas

Teoria Patrimonialista:

Contas Patrimoniais (Ativo, Passivo, PL) = 1, 2, 3, 5, 6, 7, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18 → 15 contas

Contas de Resultado (Despesas e Receitas) = 4, 8, 10 → 3 contas

Gabarito: **A**

03ª Questão (SEFAZ CE ESAF Adaptada 2006): **Eis uma lista de títulos constantes do Plano de Contas da Empresa Alfa.**

01 – Caixa
02 – Capital Social
03 – Custo das Mercadorias Vendidas
04 – Despesas de Aluguel
05 – Duplicatas a Pagar
06 – Duplicatas a Receber
07 – Impostos a Recolher
08 – Lucros Acumulados
09 – Mercadorias
10 – Móveis e Utensílios
11 – Receitas de Juros
12 – Receitas de Vendas
13 – Reserva Legal
14 – Salários e Ordenados
15 – Veículos
16 – Depreciação Acumulada
17 – Provisão para Devedores Duvidosos
18 – Receitas Antecipadas

De acordo com a classificação técnica indicada na ***Teoria Patrimonialista*** e na ***Teoria Personalista*** das ***Contas***, a relação acima contém:

a) 08 contas integrais e 10 contas diferenciais.
b) 13 contas patrimoniais e 08 contas do proprietário.
c) 05 contas de agentes consignatários e 07 contas do proprietário.
d) 09 contas patrimoniais e 08 contas diferenciais.
e) 05 contas de resultado e 04 contas de agentes correspondentes.

Solução:

Identificando os bens, direitos, obrigações e PL, temos:

Contas	Classificação
01 – Caixa	Bem Numerário
02 – Capital Social	PL
03 – Custo das Mercadorias Vendidas	Despesas
04 – Despesas de Aluguel	Despesas
05 – Duplicatas a Pagar	Obrigação
06 – Duplicatas a Receber	Direito
07 – Impostos a Recolher	Obrigação
08 – Lucros Acumulados	PL
09 – Mercadorias	Bem de Venda
10 – Móveis e Utensílios	Bem de Uso Tangível
11 – Receitas de Juros	Receitas
12 – Receitas de Vendas	Receitas
13 – Reserva Legal	PL
14 – Salários e Ordenados	Despesas
15 – Veículos	Bem de Uso Tangível
16 – Depreciação Acumulada	Retificadora de Bem de Uso Tangível
17 – Provisão para Devedores Duvidosos	Retificadora de Direito
18 – Receitas Antecipadas	Obrigação

Teoria Personalista:

Agentes Consignatários (Bens) = 1, 9, 10, 15, 16 → 5 contas

Agentes Correspondentes (Direitos e Obrigações) = 5, 6, 7, 17 ,18 → 5 contas

Proprietários (PL, Despesas e Receitas) = 2, 3, 4, 8, 11, 12, 13, 14 → 8 contas

Teoria Materialista:

Contas Integrais (Bens, Direitos, Obrigações) = 1, 5, 6, 7, 9, 10, 15, 16, 17, 18 → 10 contas

Contas Diferenciais (PL, Despesas e Receitas) = 2, 3, 4, 8, 11, 12, 13, 14 → 8 contas

Teoria Patrimonialista:

Contas Patrimoniais (Ativo, Passivo, PL) = 1, 2, 5, 6, 7, 8 , 9, 10, 13, 15, 16, 17, 18 → 13 contas

Contas de Resultado (Despesas e Receitas) = 3, 4, 11, 12, 14 → 5 contas

Gabarito: **B**

04ª Questão (ESAF): **Segundo a Teoria Personalista, as contas são classificadas em:**

a) contas integrais e contas diferenciais.
b) contas do proprietário e contas de agentes consignatários.
c) contas patrimoniais e contas de resultado.
d) contas do proprietário e conta de agentes.
e) contas patrimoniais, contas de agentes consignatários e contas de agentes correspondentes.

Solução:

A Teoria Personalista classifica as contas em:

Agentes Consignatários = Bens
Agentes Correspondentes = Direitos e Obrigações
Proprietários = PL, Despesas e Receitas

Gabarito: **D**

05ª Questão (TFC ESAF): **Aumentam o saldo das contas do Patrimônio Líquido, Ativo e Passivo os lançamentos nelas efetuados que representam, pela ordem:**

a) crédito, débito e crédito.
b) débito, débito e crédito.
c) crédito, crédito e débito.
d) débito, crédito e débito.
e) crédito, crédito e crédito.

Solução:

O Patrimônio Líquido é de natureza credora, então as contas do PL aumentam com o crédito.
O Ativo é de natureza devedora, logo as contas do Ativo aumentam com o débito.
O Passivo é de natureza credora, assim as contas do Passivo aumentam com o crédito.

Gabarito: **A**

06ª Questão (Contador ESAF Adaptada 2006): **Ao fim do exercício social, a Floricultura Inflorescências Ltda. relacionou suas contas e saldos da seguinte forma:**

Contas	Valores
Produtos Acabados	4.500,00
Móveis e Utensílios	4.300,00
Fornecedores	4.100,00
Investimentos	3.200,00
Duplicatas a Receber	3.000,00
Capital Social	2.900,00
Caixa	2.500,00
Duplicatas Descontadas	2.000,00
Títulos a Pagar	2.000,00
Duplicatas a Pagar	1.900,00
Opções Outorgadas Reconhecidas	1.300,00
Reservas de Lucros	1.000,00
Depreciação Acumulada	1.100,00
Lucros Acumulados	800,00
Capital a Realizar	700,00
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa	600,00
Provisão para Imposto de Renda	500,00

Os componentes acima, examinados pelo prisma doutrinário lecionado segundo a Teoria das Contas, demonstram a seguinte atribuição de valores:

a) 14.500,00 às contas de agentes consignatários.
b) 12.900,00 às contas de agentes correspondentes.
c) 5.300,00 às contas integrais.
d) 26.300,00 às contas diferencias.
e) 15.800,00 às contas patrimoniais.

Solução:

Contas	Classificação	Valores
Produtos Acabados	Bem de Venda	4.500,00
Móveis e Utensílios	Bem de Uso Tangível	4.300,00
Fornecedores	Obrigação	4.100,00
Investimentos	Bem de Renda	3.200,00
Duplicatas a Receber	Direito	3.000,00
Capital Social	PL	2.900,00
Caixa	Bem Numerário	2.500,00
Duplicatas Descontadas	Obrigação	2.000,00
Títulos a Pagar	Obrigação	2.000,00
Duplicatas a Pagar	Obrigação	1.900,00
Opções Outorgadas Reconhecidas	PL	1.300,00
Reservas de Lucros	PL	1.000,00
Depreciação Acumulada	Retificadora de Bem de Uso Tangível	1.100,00
Lucros Acumulados	PL	800,00
Capital a Realizar	Retificadora do PL	700,00
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa	Retificadora de Direito	600,00
Provisão para Imposto de Renda	Obrigação	500,00

Bens = 4.500,00 + 4.300,00 + 3.200,00 + 2.500,00 – 1.100,00 = 13.400,00
Direitos = 3.000,00 – 600,00 = 2.400,00
Obrigações = 4.100,00 + 2.000,00 + 2.000,00 + 1.900,00 + 500,00 = 10.500,00
PL = 2.900,00 + 1.300,00 + 1.000,00 + 800,00 – 700,00 = 5.300,00

Teoria Personalista:
Agentes Consignatários (Bens) = 13.400,00
Agentes Correspondentes (Direitos e Obrigações) = 2.400,00 + 10.500,00 = 12.900,00
Proprietários (PL, Despesas e Receitas) = 5.300,00

Teoria Materialista:
Contas Integrais (Bens, Direitos, Obrigações) = 13.400,00 + 2.400,00 + 10.500,00 = 26.300,00
Contas Diferenciais (PL, Despesas e Receitas) = 5.300,00

Teoria Patrimonialista:

Contas Patrimoniais (Ativo, Passivo, PL) = 13.400,00 + 2.400,00 + 10.500,00 + 5.300,00 = = 31.600,00

Gabarito: **B**

07ª Questão (TRF ESAF): **O saldo credor da conta Caixa:**

a) pode ocorrer nos casos de fornecimento de vales a empregados.
b) pode ocorrer nos casos de omissão de escrituração de compras à vista.
c) pode ocorrer nos casos de lançamento em duplicidade de vendas à vista.
d) é inadmissível numa escrituração regular e correta.
e) pode ocorrer nos casos de desfalques de dinheiro sofridos pela empresa.

Solução:

Vamos supor que o cofre de uma empresa possui a quantia de 10.000,00, que é representado pela conta Caixa com saldo devedor de 10.000,00. O máximo de dinheiro que pode ser retirado do cofre é 10.000,00, resultando na conta Caixa com saldo zero. Caso a conta Caixa fique com saldo credor de 2.000,00, por exemplo, significa que foi retirado do cofre a quantia de 12.000,00, sendo que o dinheiro disponível era de 10.000,00, ou seja, houve uma retirada fictícia de 2.000,00. Conclusão, o saldo credor da conta Caixa é inadmissível em uma escrituração regular e correta.

Este fato é conhecido como "estouro de caixa", sendo sempre procurado pelo Auditor Fiscal em suas fiscalizações, pois possivelmente apontará uma fraude.

Gabarito: **D**

08ª Questão (AFC CGU ESAF 2004): **Entre as cinco opções abaixo apenas uma contém somente contas de saldo devedor, assinale-a:**

a) Capital, Contas a Pagar, Empréstimos Bancários, Caixa.
b) Impostos, Salários, Caixa, Juros Ativos e Fornecedores.
c) Clientes, Fornecedores, Caixa, Mercadorias, Imóveis.
d) Impostos, Clientes, Juros Passivos, Caixa, Salários.
e) Veículos, Estoques, Impostos a Recolher, Provisão para Férias.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. Capital (**credor**), Contas a Pagar (**credor**), Empréstimos Bancários (**credor**), Caixa (devedor).
b) Errada. Impostos (devedor), Salários (devedor), Caixa (devedor), Juros Ativos (**credor**), Fornecedores (**credor**).
c) Errada. Clientes (devedor), Fornecedores (**credor**), Caixa (devedor), Mercadorias (devedor), Imóveis (devedor).

d) Correta. Impostos (devedor), Clientes (devedor), Juros Passivos (devedor), Caixa (devedor), Salários (devedor).

e) Errada. Veículos (devedor), Estoques (devedor), Impostos a Recolher (**credor**), Provisão para Férias (**credor**).

Gabarito: **D**

09ª Questão (Controladoria-Geral do Município RJ): **São contas patrimoniais de natureza credora:**

a) ICMS a recolher, duplicatas a pagar, prejuízos acumulados, fundo de garantia a recolher.
b) duplicatas descontadas, reservas de lucro, capital a integralizar, contas a receber.
c) provisão para férias, provisão para crédito de liquidação duvidosa, depreciação acumulada, salários a pagar.
d) fornecedores, amortização acumulada, títulos a pagar, adiantamento de férias.
e) salários a pagar, credores por financiamento, reservas de lucro, amortização.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. ICMS a Recolher (credor), Duplicatas a Pagar (credor), Prejuízos Acumulados (**devedor**), Fundo de Garantia a Recolher (credor).

b) Errada. Duplicatas Descontadas (credor), Reservas de Lucro (credor), Capital a Integralizar (**devedor**), Contas a Receber (**devedor**).

c) Correta. Provisão para Férias (credor), Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa (credor), Depreciação Acumulada (credor), Salários a Pagar (credor).

d) Errada. Fornecedores (credor), Amortização Acumulada (credor), Títulos a Pagar (credor), Adiantamento de Férias (**devedor**).

e) Errada. Salários a Pagar (credor), Credores por Financiamento (credor), Reservas de Lucro (credor), Amortização (**devedor**).

Gabarito: **C**

Capítulo 4

Despesas, Receitas e Apuração do Resultado do Exercício

I – CONCEITO DE DESPESAS

São ***variações patrimoniais negativas***, pois diminuem o Patrimônio Líquido de uma empresa. As despesas têm por finalidade a obtenção de receitas.

As despesas podem ser ***operacionais*** ou ***outras despesas*** (antigas ***despesas não operacionais***).

Observação: As despesas eram divididas em despesas operacionais e despesas não operacionais. A Lei n.º 11.941/09 alterou o nome de ***"despesas não operacionais"*** para ***"outras despesas"***. Cuidado na hora da prova, pois essa alteração realizada pela Lei n.º 11.941/09 pode causar confusão para os candidatos.

1. DESPESAS OPERACIONAIS

São despesas oriundas das ***atividades operacionais (atividades principais e acessórias)*** de uma empresa. Por exemplo, para uma farmácia entrar em operação, a mesma vai necessitar de funcionários, energia elétrica, telefone, etc., ou seja, com o funcionamento normal da farmácia teremos despesas com salários, energia elétrica, telefone etc., despesas essas que ocorrem todo mês ***(atividades principais = salários e atividades acessórias = telefone)*** e que são classificadas como ***despesas operacionais.***

1.1 CLASSIFICAÇÃO DAS DESPESAS OPERACIONAIS

As ***despesas operacionais*** encontram-se divididas em:

– *Despesas com Vendas (ou Despesas Comerciais);*

– *Despesas Financeiras;*

– *Despesas Gerais e Administrativas;*
– *Outras Despesas Operacionais.*

1.1.1 Despesas com vendas ou despesas comerciais

São despesas decorrentes das atividades operacionais da empresa referentes às vendas de produtos e mercadorias, ou seja, todas as despesas da empresa relacionadas com produtos e mercadorias são classificadas como despesas comerciais.

– *Despesas com fretes sobre vendas;*
– *Despesas com provisão para devedores duvidosos;*
– *Despesas com embalagens;*
– *Despesas com propaganda e publicidade;*
– *Despesas com comissão dos vendedores;*
– *Despesas com salários dos vendedores;*
– *Despesas com devoluções de vendas referentes a exercícios anteriores.*

01ª Questão (Autor): A empresa Alfa recebeu em 2010 uma devolução de vendas no valor de 20.000,00 realizada à vista em 2009 ao custo de 15.000,00. Em 2010 o contador contabilizou a operação de devolução de vendas através do lançamento:

a) Vendas 20.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 20.000,00
a CMV 15.000,00

b) Caixa 20.000,00
CMV 15.000,00
a Vendas 20.000,00
a Mercadorias 15.000,00

c) Devolução de vendas 20.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 20.000,00
a CMV 15.000,00

d) Despesas com devolução de vendas de exercícios anteriores 5.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 20.000,00

e) Despesas com devolução de vendas de exercícios anteriores 5.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 5.000,00
a CMV 15.000,00

Solução

Em 2009 a empresa Alfa realizou o seguinte lançamento contábil referente às vendas:

Caixa
a Vendas 20.000,00

CMV
a Mercadorias 15.000,00

Consolidando os dois lançamentos em um único lançamento de 4ª fórmula, temos:

Caixa 20.000,00
CMV 15.000,00
a Vendas 20.000,00
a Mercadorias 15.000,00

Lucro Bruto = Vendas – CMV = 20.000,00 – 15.000,00 = 5.000,00

Em 2010, o lançamento contábil referente à devolução das vendas de 2009 será:

Despesas com devoluções de vendas de exercícios anteriores 5.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 20.000,00

Gabarito: **D**

Nota: A alternativa **B** está errada, pois esse lançamento está relacionado com o registro das vendas executadas em 2009 e a questão está pedindo o lançamento referente à devolução de vendas realizadas em 2010.

1.1.2 Despesas financeiras

São despesas decorrentes da contratação de empréstimos bancários ou operações afins.

- Juros Passivos *(decorrentes de empréstimos ou financiamentos obtidos)*;
- Descontos Condicionais Concedidos *(são descontos concedidos pela antecipação de pagamento por parte do cliente)*;
- Variações Monetárias Passivas *(são ajustes efetuados no valor da operação financeira decorrente da atualização de índices aplicáveis por força de disposição legal)*;
- Variações Cambiais Passivas *(são ajustes efetuados no valor da operação financeira decorrente da variação do valor de nossa moeda em relação às moedas estrangeiras)*.

Observação: Para efeitos contábeis, tanto a ***variação cambial*** como a ***variação monetária*** recebem o mesmo tratamento, ou seja, ambas são normalmente classificadas como ***variações monetárias passivas***.

02ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 01/01/2010 realizou vendas a prazo no valor de 100.000,00 para serem recebidas em 31/12/2010. Em 30/09/2010 quando o cliente realizou o pagamento com desconto de 10%, a empresa Alfa realizou o seguinte lançamento:

a) Caixa
a Duplicatas a Receber 90.000,00

b) Duplicatas a Receber
a Caixa 90.000,00

c) Caixa 90.000,00
Descontos Condicionais Obtidos 10.000,00
a Duplicatas a Receber 100.000,00

d) Caixa 90.000,00
Descontos Condicionais Concedidos..... 10.000,00
a Duplicatas a Receber 100.000,00

e) Duplicatas a Receber 100.000,00
a Descontos Incondicionais Concedidos..... 10.000,00
a Duplicatas a Receber 90.000,00

Solução

Os descontos condicionais concedidos representam uma despesa financeira para a empresa, lembrando que a palavra "condicional" está relacionada a uma condição que foi o pagamento antecipado realizado pelo cliente.

Desconto Condicional Concedido = 10% × Duplicatas a Receber = 10% × 100.000,00 = 10.000,00

Como a empresa recebeu com desconto dos clientes, o lançamento será:

Caixa 90.000,00
Descontos Condicionais Concedidos..... 10.000,00
a Duplicatas a Receber 100.000,00

Gabarito: **D**

03ª Questão (Autor): A empresa Alfa sediada no Brasil obteve um empréstimo em 01/01/2010 no valor de US$ 100.000,00 de uma instituição financeira sediada nos EUA, para ser pago integralmente em 31/12/2011. As taxas de câmbio eram as seguintes, conforme tabela abaixo:

Data	Taxas de Câmbio
01/01/2010	US$ 1.00 = R$ 2,00
31/12/2010	US$ 1.00 = R$ 2,15

Assinale a alternativa correspondente ao lançamento que a empresa realizará em 31/12/2010 referente à variação monetária passiva:

a) Caixa
a Variação Monetária Passiva..... 15.000,00

b) Empréstimos a Pagar
a Variação Monetária Passiva 15.000,00

c) Variação Monetária Passiva
a Empréstimos a Pagar 15.000,00

d) Caixa 5.000,00
Variação Monetária Passiva 10.000,00
a Empréstimos a Pagar 15.000,00

e) Variação Monetária Passiva
a Caixa 15.000,00

Solução

Na data do empréstimo (01/01/2010) a empresa efetuará o seguinte lançamento:

Caixa
a Empréstimos a pagar 200.000,00

Como a empresa está no Brasil, a contabilização da dívida tem que ser expressa em moeda nacional (Real) e nessa data US$ 1.00 equivalia a R$ 2,00.

Em 31/12/2010 o dólar sofreu variação cambial e nessa data US$ 1,00 valia R$ 2,15, ou seja, ocorreu uma valorização cambial do dólar ante o Real de R$ 0,15. Como o empréstimo foi de US$ 100.000,00, a variação cambial será R$ 0,15 × US$ 100.000,00 = R$ 15.000,00.

O registro da variação cambial será efetuado através do seguinte lançamento:

Variação Monetária Passiva
a Empréstimos a pagar 15.000,00

Assim, o valor do empréstimo a pagar em 31/12/2010 será de R$ 215.000,00, ou R$ 2,15 × US$ 100.000,00.

O registro do pagamento do empréstimo em 31/12/2010 será:

Empréstimos a pagar
a Caixa 215.000,00

Gabarito: **C**

1.1.3 Despesas gerais e administrativas

São despesas decorrentes do funcionamento normal da empresa:

- *Despesas de salários dos empregados;*
- *Despesas de depreciação, amortização e exaustão;*
- *Despesas de honorários da diretoria;*
- *Despesas com telefone;*
- *Despesas com água e esgoto;*

- *Despesas com energia elétrica;*
- *Despesas com provisão para imposto de renda.*

1.1.4 Outras despesas operacionais

São despesas que apesar de não serem classificadas como comerciais, financeiras e gerais ou administrativas, ainda assim, são classificadas como operacionais.

- *Despesas com Perda de Equivalência Patrimonial* ***(PEP)****.*
- *Despesas com Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado.*

1.2 OUTRAS DESPESAS (ANTIGAS DESPESAS NÃO OPERACIONAIS)

A Lei n.º 11.941/09 teve como objetivo o alinhamento das normas contábeis brasileiras com as normas contábeis internacionais, eliminou as despesas não operacionais, as quais passaram a ser chamadas de ***outras despesas***. As empresas deverão a partir de agora apresentar as outras despesas ***(antigas despesas não operacionais)*** no grupo operacional e não após a linha do resultado operacional, como era feito anteriormente.

- *Despesas com Provisão para Perdas Prováveis.*
- *Despesas Decorrentes da Baixa ou Alienação de Bens do Ativo Não Circulante Imobilizado.*

II – CONCEITO DE RECEITAS

São ***variações patrimoniais positivas,*** pois aumentam o Patrimônio Líquido de uma empresa. As receitas podem ser ***operacionais*** ou ***outras receitas*** (antigas ***receitas não operacionais***).

Observação: As receitas eram divididas em receitas operacionais e receitas não operacionais. A Lei n.º 11.941/09 alterou o nome de ***"receitas não operacionais"*** para ***"outras receitas"***. Cuidado na hora da prova, pois essa alteração realizada pela Lei n.º 11.941/09 pode causar confusão para os candidatos.

2. RECEITAS OPERACIONAIS

São receitas oriundas das ***atividades operacionais (atividades principais e acessórias)*** de uma empresa. Por exemplo, vamos supor uma farmácia que obteve dois tipos de receitas: uma venda de remédios e um juros ativos decorrentes de uma aplicação financeira. A receita da venda de remédios é uma receita operacional decorrente da atividade principal da farmácia, que é a venda de remédios, enquanto que os juros oriundos da aplicação financeira é uma receita decorrente da atividade acessória, que foi a aplicação financeira, e ambas as receitas, são classificadas como operacionais.

2.1 CLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS OPERACIONAIS

As receitas operacionais encontram-se divididas em:

- *Receitas Brutas (ou Vendas Brutas);*
- *Receitas Líquidas (ou Vendas Líquidas);*
- *Receitas Financeiras;*
- *Outras Receitas Operacionais.*

2.1.1 Receita Bruta (ou Vendas Brutas)

No caso de uma indústria, são as receitas provenientes da venda dos produtos prontos; no caso de uma empresa comercial, são as receitas oriundas da venda das mercadorias; enquanto que na empresa de prestação de serviços, são as receitas provenientes dos serviços prestados.

2.1.2 Receita líquida (ou vendas líquidas)

São receitas obtidas da diferença entre as receitas brutas e a dedução das vendas.

Dedução de Vendas:

- *Impostos sobre Vendas;*
- *Devolução de Vendas;*
- *Abatimentos sobre Vendas;*
- *Descontos Incondicionais Concedidos (ou Descontos Comerciais Concedidos);*
- *Ajuste a Valor Presente de Vendas.*

04ª Questão (Autor): A empresa Alfa recebeu em 2010 uma devolução de vendas no valor de 20.000,00 realizada à vista em 2010 ao custo de 15.000,00. A contabilização correta da devolução de vendas é:

a) Vendas 20.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 20.000,00
a CMV 15.000,00

b) Caixa 20.000,00
CMV 15.000,00
a Vendas 20.000,00
a Mercadorias 15.000,00

c) Devolução de vendas 20.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 20.000,00
a CMV 15.000,00

d) Despesas com devolução de vendas 5.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 20.000,00

e) Despesas com devolução de vendas 5.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 5.000,00
a CMV 15.000,00

Solução

Em 2010 o registro das vendas foi realizado através do lançamento de 4ª fórmula:

Caixa 20.000,00
CMV 15.000,00
a Vendas 20.000,00
a Mercadorias 15.000,00

Em 2010 o registro de devolução das vendas do período será:

Devolução de vendas 20.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 20.000,00
a CMV 15.000,00

Nota: A devolução de vendas é a operação inversa das vendas.

Gabarito: **C**

MEMORIZAR PARA A PROVA

A empresa que tenha obtido um **lucro bruto** no exercício anterior, contabilizará a devolução de vendas referentes a exercícios anteriores como **despesas com devoluções de vendas referentes a exercícios anteriores**. Caso o resultado com vendas no exercício anterior tenha sido um **prejuízo bruto**, a devolução das vendas referentes a exercícios anteriores será tratada como **receitas com devoluções de vendas referentes a exercícios anteriores**.

Exercício anterior	Devolução das vendas do exercício anterior no exercício atual
Lucro Bruto	Despesas com devoluções de vendas referentes a exercícios anteriores Mercadorias a Caixa
Prejuízo Bruto	Mercadorias a Receitas com devoluções de vendas referentes a exercícios anteriores a Caixa

Lembrando que as **"despesas com devoluções de vendas referentes a exercícios anteriores"** são **despesas comercias** ou **despesas com vendas.**

Na **devolução de vendas do exercício atual** o registro será:

Devolução de vendas
Mercadorias
a Caixa
a CMV

Lembrando que a **"devolução de vendas"** é uma **dedução de vendas.**

05ª Questão (Autor): A empresa Alfa recebeu em 2010 uma devolução de vendas no valor de 10.000,00 realizada à vista em 2009 ao custo de 15.000,00. Em 2010 o contador contabilizou a operação de devolução de vendas através do lançamento:

a) Vendas 10.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 10.000,00
a CMV 15.000,00

b) Caixa 10.000,00
CMV 15.000,00
a Vendas 10.000,00
a Mercadorias 15.000,00

c) Devolução de vendas 10.000,00
Mercadorias 15.000,00
a Caixa 10.000,00
a CMV 15.000,00

d) Despesas com devolução de vendas de exercícios anteriores 5.000,00
Mercadorias 10.000,00
a Caixa 15.000,00

e) Mercadorias 15.000,00
a Receitas com devoluções de vendas de exercícios anteriores 5.000,00
a Caixa 10.000,00

Solução

Em 2009 a empresa Alfa realizou o seguinte lançamento contábil referente às vendas:

Caixa
a Vendas 10.000,00

CMV
a Mercadorias 15.000,00

Consolidando os dois lançamentos em um único lançamento de 4ª fórmula, temos:

Caixa 10.000,00
CMV 15.000,00
a Vendas 10.000,00
a Mercadorias 15.000,00

Prejuízo Bruto = Vendas – CMV = 10.000,00 – 15.000,00 = (5.000,00)
Em 2010, o lançamento contábil referente à devolução das vendas de 2009 será:

Mercadorias 15.000,00
a Receitas com devoluções de vendas de exercícios anteriores 5.000,00
a Caixa 10.000,00

Gabarito: **E**

2.1.3 Receitas financeiras

São receitas decorrentes de operações financeiras:

- *Juros ativos;*
- *Descontos condicionais obtidos;*
- *Variações monetárias ativas (correspondem à atualização monetária por força de lei ou contrato).*

2.1.4 Outras receitas operacionais

São receitas que apesar de não serem classificadas como brutas, líquidas ou financeiras, ainda assim, são classificadas como operacionais.

- *Receitas com ganho de equivalência patrimonial* ***(GEP);***
- *Receitas de dividendos;*
- *Receitas com devoluções de vendas referentes a exercícios anteriores.*

2.2 OUTRAS RECEITAS (ANTIGAS RECEITAS NÃO OPERACIONAIS)

A Lei n.º 11.941/09 teve como objetivo o alinhamento das normas contábeis brasileiras com as normas contábeis internacionais, assim eliminou as receitas não operacionais, as quais passaram a ser chamadas de ***outras receitas.*** As empresas deverão a partir de agora apresentar as outras receitas ***(antigas receitas não operacionais)*** no grupo operacional e não após a linha do resultado operacional, como era feito anteriormente.

- *Receitas com reversão de provisão para perdas prováveis;*
- *Receitas decorrentes da alienação de bens do Ativo Não Circulante Imobilizado;*
- *Receitas de doações de pessoas de* ***Direito Privado.***

2.2.1 Doações

As doações geralmente são transferências de ***dinheiro*** ou ***ativos*** para uma entidade (pessoa jurídica ou pessoa física), sendo que as mesmas (doações) devem ser reconhecidas no recebimento efetivo, ou seja, quando a entidade recebe efetivamente a doação, ocorre o ***fato gerador*** da ***receita de doação***.

2.2.1.1 Tipos de doações

a) Doação condicional

O seu recebimento está sujeito ao cumprimento de certas obrigações por parte da entidade que está recebendo.

b) Doação incondicional

O seu recebimento está livre de qualquer obrigação a ser cumprida pela entidade que está recebendo.

c) Doação do poder público

A doação condicional do Poder Público era uma Reserva de Capital, mas com a publicação da Lei n.º 11.638/07 passou a ser classificada no Passivo, transitando pelo resultado do exercício, após o cumprimento das condições impostas pelo Poder Público, sendo que quando da apuração do resultado, o valor das receitas de doações poderão ser destinados para a constituição da Reserva de Incentivo Fiscal.

d) Doação condicional de pessoa jurídica de direito público

A doação condicional do Poder Público está sujeita ao cumprimento de certas obrigações por parte da entidade que está recebendo, sendo classificada no Passivo Não Circulante e à medida que os requisitos sejam cumpridos por parte da entidade, ocorrerá a apropriação para o resultado do exercício, e o valor referente a receita apropriada poderá ser destinado para a constituição da Reserva de Incentivo Fiscal.

06ª Questão (Autor): A empresa Alfa recebeu da prefeitura do município Gama em 01/01/2011 um terreno avaliado em 800.000,00, assumindo o compromisso de instalar nessa propriedade um parque fabril no valor de 5.000.000,00, com vida útil estimada em 10 anos. O registro contábil da doação será efetuado através do lançamento:

a) AÑC Intangível – Terrenos
a PÑC – Receitas de Doação a Apropriar 800.000,00

b) AÑC Imobilizado – Terrenos
a Outras Receitas 800.000,00

c) AÑC Imobilizado – Terrenos
a PÑC – Receitas de Doação a Apropriar 800.000,00

d) AC – Provisão para Contingência Ativa
a PÑC – Receitas de Doação a Apropriar 800.000,00

e) AÑC – Diferido
a Outras Receitas 800.000,00

Solução

Em 01/01/2011 a empresa efetuará o lançamento:

Terrenos
a Receitas de Doação a Apropriar 800.000,00

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 01/01/2011 quando do recebimento da doação do terreno:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Não Circulante – Imobilizado	**Passivo Não Circulante**
Terrenos 800.000,00	Receitas de Doação a Apropriar 800.000,00

A apropriação das receitas oriundas da doação do poder público para o resultado será efetuada proporcionalmente à vida útil do parque industrial (no caso 10 anos). Supondo que em 01/01/2012 o parque industrial esteja pronto e operando, em dezembro de 2012 a empresa **deverá (obrigação)** apropriar para o resultado do exercício uma receita de doação proporcional à vida útil do parque industrial no valor de 10% × 800.000,00 = 80.000,00, valor este que **poderá (faculdade)** ser destinado para a constituição da Reserva de Incentivo Fiscal.

Nota: Durante o exercício social de 2011 a empresa não apropriará nenhuma receita de doação para o resultado, pois o parque fabril ainda não ficou pronto para entrar em operação.

Em 31/12/2012 a empresa deverá apropriar para o resultado do exercício uma receita de doação no valor de 10% × 800.000,00 = 80.000,00, através do lançamento:

Receitas de Doação a Apropriar
a Outras Receitas (Antigas Receitas Não Operacionais) 80.000,00

Após o trânsito pelo resultado do exercício e apuração do lucro líquido, a empresa poderá constituir a Reserva de Incentivo Fiscal no montante da receita de doação apropriada e o lançamento será:

Lucros Acumulados
a Reserva de Incentivo Fiscal..... 80.000,00

Gabarito: **C**

e) Doação incondicional de pessoa jurídica de direito público

A doação incondicional do Poder Público, como não está sujeita ao cumprimento de certas obrigações por parte da entidade que está recebendo, será apropriada para o resultado do exercício no momento do recebimento, e o valor referente à receita apropriada poderá ser destinado para a constituição da Reserva de Incentivo Fiscal.

07ª Questão (Autor): A empresa Alfa recebeu da prefeitura do município X em 01/01/2011 uma doação incondicional de um terreno avaliado em 1.800.000,00. O registro contábil da doação será efetuado através do lançamento:

a) AÑC Intangível – Terrenos
   a PÑC – Receitas de Doação a Apropriar 1.800.000,00

b) AÑC Imobilizado – Terrenos
   a Outras Receitas 1.800.000,00

c) AÑC Imobilizado – Terrenos
   a PÑC – Receitas de Doação a Apropriar 1.800.000,00

d) AC – Provisão para Contingência Ativa
   a PÑC – Receitas de Doação a Apropriar 1.800.000,00

e) AÑC – Diferido
   a Outras Receitas 1.800.000,00

Solução

Contabilização da doação recebida em 01/01/2011 na empresa Alfa:

Terrenos (AÑC Imobilizado)
a Outras Receitas (Antigas Receitas Não Operacionais) 1.800.000,00

Gabarito: **B**

f) Doação de pessoa jurídica de direito privado

Quando a doação for oriunda de Pessoa Jurídica de Direito Privado, seja condicional ou incondicional, a empresa ***não poderá*** constituir a Reserva de Incentivo Fiscal com o valor decorrente da receita de doações.

08ª Questão (Autor): A empresa Alfa recebeu da empresa Beta em 01/01/2011 uma doação condicional de um terreno avaliado em 1.000.000,00 para a instalação de seu parque fabril, com vida útil estimada de 10 anos. O registro contábil da doação será efetuado através do lançamento:

a) AÑC Intangível – Terrenos
   a PÑC – Receitas de Doação a Apropriar 1.000.000,00

b) AÑC Imobilizado – Terrenos
   a Outras Receitas 1.000.000,00

c) AÑC Imobilizado – Terrenos
   a PÑC – Receitas de Doação a Apropriar 1.000.000,00

d) AC – Provisão para Contingência Ativa
   a PÑC – Receitas de Doação a Apropriar 1.000.000,00

e) AÑC – Diferido

a Outras Receitas 1.000.000,00

Solução

Contabilização da doação recebida em 01/01/2011 na empresa Alfa:

Terrenos (AÑC Imobilizado)

a Outras Receitas (Antigas Receitas Não Operacionais) 1.000.000,00

Nota: Mesmo a doação sendo incondicional, o registro do terreno terá como contrapartida a conta outras receitas, por se tratar de uma doação de pessoa jurídica de direito privado e nesse caso a empresa Alfa ***não poderá*** constituir a Reserva de Incentivo Fiscal.

Gabarito: **B**

3. APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (ARE)

Ao final de cada exercício social ocorre a Apuração do Resultado do Exercício, que pode ser um lucro líquido ou prejuízo líquido.

Será **Lucro Líquido** quando o ∑ Receitas > ∑ Despesas

Será **Prejuízo Líquido** quando o ∑ Receitas < ∑ Despesas

Exemplo: No final do exercício de 2011 a empresa Alfa obteve os seguintes resultados:

Receitas Brutas	100.000,00
CMV	45.000,00
Despesas Gerais	20.000,00
Despesas Financeiras	15.000,00
Receitas Financeiras	5.000,00

O resultado do exercício foi um lucro líquido de 25.000,00.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

∑ Receitas = Receitas Brutas + Receitas Financeiras = 100.000,00 + 5.000,00 = 105.000,00

∑ Despesas = CMV + Despesas Gerais + Despesas Financeiras

∑ Despesas = 45.000,00 + 20.000,00 + 15.000,00 = 80.000,00

ARE = ∑ Receitas – ∑ Despesas = 105.000,00 – 80.000,00 ⇒ Lucro Líquido = 25.000,00

Gabarito: **Certo**

3.1 ESTRUTURA DA ARE

Apesar de o resultado do exercício (lucro líquido ou prejuízo líquido) ser oriundo do confronto entre o total de receitas menos o total de despesas, a Apuração do Resultado do Exercício segue uma ordem de cálculo que se encontra definida no artigo 187 da Lei n.º 6.404/76. Como a Lei n.º 11.941/09 alterou a forma de cálculo da Apuração do Resultado do Exercício, devemos atualmente saber a estrutura da ARE antes e depois da referida lei, pois as bancas podem cobrar a Apuração do Resultado do Exercício da forma antiga ou atual.

Estrutura da Apuração do Resultado do Exercício (Antes da Lei nº 11.941/09)

Receita Bruta (ou **Vendas Brutas**)

(-) Dedução de Vendas:
(-) Impostos sobre Vendas
(-) Devolução de Vendas
(-) Abatimentos sobre Vendas
(-) Descontos Incondicionais Concedidos

= Receita Líquida (ou **Vendas Líquidas**)

(-) Custo das Mercadorias Vendidas

= Resultado Operacional Bruto (**Lucro Bruto** ou **Prejuízo Bruto**)

(-) Despesas com Vendas (ou Despesas Comerciais)
(-) Despesas Financeiras
+ Receitas Financeiras
(-) Despesas Gerais e Administrativas
(-) Outras Despesas Operacionais
+ Outras Receitas Operacionais

= Resultado Operacional Líquido (**Lucro Operacional** ou **Prejuízo Operacional**)

(-) Despesas Não Operacionais → (Outras Despesas atualmente)
+ Receitas Não Operacionais → (Outras Receitas atualmente)

= Resultado antes do Imposto de Renda (**Lucro ou Prejuízo antes do IR**)

(-) Provisão para o Imposto de Renda (**PIR**)
(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro (**PEL**)

= Resultado Líquido do Exercício (**Lucro Líquido** ou **Prejuízo Líquido**)

Notas:

Resultado Não Operacional = Receitas Não Operacionais – Despesas Não Operacionais
O Resultado Não Operacional pode ser um **Lucro Não Operacional** ou **Prejuízo Não Operacional.**

Essa estrutura devemos memorizar, pois uma questão pode dar várias receitas e despesas e pedir, por exemplo, qual foi o lucro bruto ou lucro operacional da empresa. E para que possamos encontrar a resposta, devemos memorizar a sequência de cálculo acima.

Após a Lei n.º 11.941/09, a estrutura da ARE foi alterada, e de acordo com a ***Resolução do CFC n.º 1.185/09, item 82***, temos que a nova estrutura da Apuração do Resultado do Exercício (ou Demonstração do Resultado do Exercício), deve seguir o modelo abaixo:

Estrutura da Apuração do Resultado do Exercício (Após a Lei nº 11.941/09)

Receita Bruta (ou **Vendas Brutas**)
(-) Dedução de Vendas:
(-) Impostos sobre Vendas
(-) Devolução de Vendas
(-) Abatimentos sobre Vendas
(-) Descontos Incondicionais Concedidos
= Receita Líquida (ou **Vendas Líquidas**)
(-) Custo das Mercadorias Vendidas
= Resultado Operacional Bruto (**Lucro Bruto** ou **Prejuízo Bruto**)
(-) Despesas com Vendas (ou Despesas Comerciais)
(-) Despesas Gerais e Administrativas
(-) Outras Despesas Operacionais
+ Outras Receitas Operacionais
(-) Outras Despesas (antigas **Despesas Não Operacionais**)
+ Outras Receitas (antigas **Receitas Não Operacionais**)
= Resultado antes das Receitas e Despesas Financeiras (**Lucro ou Prejuízo**)
(-) Despesas financeiras
+ Receitas financeiras
= Resultado antes do Imposto de Renda (**Lucro** ou **Prejuízo antes do IR**)
(-) Provisão para o Imposto de Renda (**PIR**)
(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro (**PEL**)
= Resultado Líquido do Exercício (**Lucro Líquido** ou **Prejuízo Líquido**)

Notas:

a) O resultado antes das receitas e despesas financeiras pode ser chamado de *lucro ou prejuízo operacional antes das receitas e despesas financeiras*.

b) As despesas financeiras líquidas ocorrem quando o somatório das despesas financeiras é maior que o somatório das receitas financeiras. Quando o somatório das receitas financeiras for maior que o somatório das despesas financeiras, temos como resultado as receitas financeiras líquidas.

Receitas Financeiras Líquidas = ∑ Receitas Financeiras > ∑ Despesas Financeiras
Despesas Financeiras Líquidas = ∑ Receitas Financeiras < ∑ Despesas Financeiras

3.2 TRANSFERÊNCIA DO RESULTADO DO EXERCÍCIO PARA O PATRIMÔNIO LÍQUIDO

O resultado do exercício (ou crédito) é transferido para a conta Lucros Acumulados ou Prejuízos Acumulados, que integram o Patrimônio Líquido.

Quando a Apuração do Resultado do Exercício for um Lucro Líquido, este será transferido para a conta Lucros Acumulados, caso contrário, se o resultado for um Prejuízo Líquido, a transferência será para a conta Prejuízos Acumulados.

ARE ⇒ Lucro Líquido ⇒ Lucros Acumulados
ARE ⇒ Prejuízo Líquido ⇒ Prejuízos Acumulados

09ª Questão (Autor): Sabendo-se que na apuração do resultado do exercício a empresa Alfa apurou um lucro no valor de 90.000,00, a transferência do resultado do exercício para o Patrimônio Líquido será através do lançamento:

a) Apuração do Resultado do Exercício
a Lucros Acumulados 90.000,00

b) Apuração do Resultado do Exercício
a Prejuízos Acumulados 90.000,00

c) Lucros Acumulados
a Apuração do Resultado do Exercício 90.000,00

d) Prejuízos Acumulados
a Apuração do Resultado do Exercício 90.000,00

Solução

Como a apuração do resultado do exercício foi um lucro, este será transferido para a conta Lucros Acumulados através do seguinte lançamento:

Apuração do Resultado do Exercício
a Lucros Acumulados 90.000,00

Gabarito: **A**

10ª Questão (Autor): Sabendo-se que na apuração do resultado do exercício a empresa Alfa apurou um prejuízo no valor de 50.000,00, a transferência do resultado do exercício para o Patrimônio Líquido será através do lançamento:

a) Apuração do Resultado do Exercício
a Lucros Acumulados 50.000,00

b) Apuração do Resultado do Exercício
a Prejuízos Acumulados 50.000,00

c) Lucros Acumulados
a Apuração do Resultado do Exercício 50.000,00

d) Prejuízos Acumulados
a Apuração do Resultado do Exercício 50.000,00

Solução

Como a apuração do resultado do exercício foi um prejuízo, este será transferido para a conta Prejuízos Acumulados através do seguinte lançamento:

Prejuízos Acumulados
a Apuração do Resultado do Exercício 50.000,00

Gabarito: **D**

11ª Questão (Autor): Na apuração do resultado do exercício de 2011 a empresa Alfa obteve um lucro no valor de 60.000,00. Imediatamente antes da apuração do resultado, no seu Patrimônio Líquido havia prejuízos acumulados no valor de 45.000,00. Assinale a alternativa que corresponde ao saldo final que constará no Patrimônio Líquido da empresa Alfa:

a) Prejuízos Acumulados de 45.000,00 e Lucros Acumulados de 60.000,00.
b) Prejuízos Acumulados de 45.000,00.
c) Lucros Acumulados de 60.000,00.
d) Lucros Acumulados de 15.000,00.
e) Prejuízos Acumulados de 15.000,00.

Solução

O resultado do exercício será transferido para a conta Prejuízos Acumulados para compensação destes, permanecendo na conta Lucros Acumulados o saldo remanescente do resultado.

Nota: No Patrimônio Líquido nunca poderá ter as duas contas simultaneamente: Lucros Acumulados e Prejuízos Acumulados

Apuração do Resultado do Exercício	
(1) 60.000,00	60.000,00

Prejuízos Acumulados	
45.000,00	60.000,00 (1)

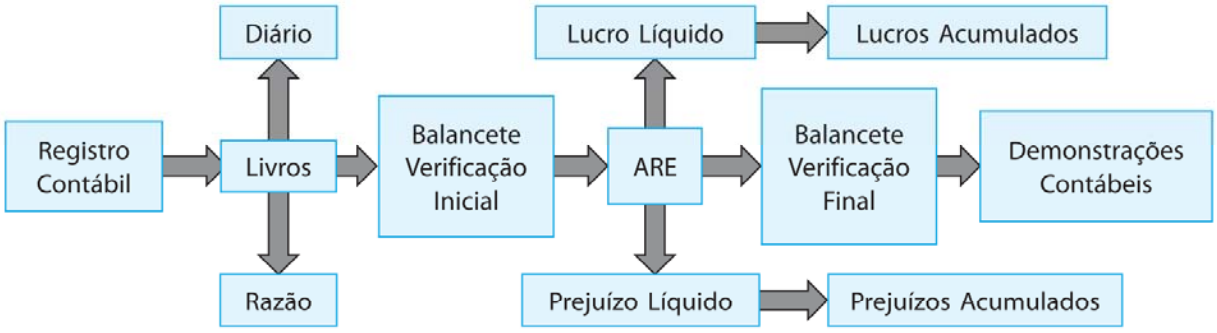
Após a transferência do resultado do exercício para a conta Prejuízos Acumulados, o saldo remanescente será credor de 15.000,00, que corresponderá a Lucros Acumulados.

Lucros Acumulados
15.000,00

Gabarito: **D**

3.3 APURAÇÃO DO RESULTADO DEVE OBSERVAR A COMPETÊNCIA

A apuração do resultado do exercício deve observar o Princípio da Competência. Esquematicamente a apuração do resultado do exercício pode ser representada consoante o fluxo abaixo:



4. O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

5. INSUBSISTÊNCIA E SUPERVENIÊNCIA

Essas contas surgiram pela primeira vez na prova de Contabilidade para Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil elaborada pela ESAF em 2003.

O termo ***"insubsistência"*** significa ***"desaparecimento aleatório"***, enquanto que ***"superveniência"*** significa ***"surgimento aleatório"***.

De acordo com a *Nota Técnica 314/2004 do CFC,* temos:

São classificados como receitas	São classificados como despesas
Superveniência Ativa	Superveniência Passiva
Superveniência do Ativo	Superveniência do Passivo
Insubsistência Ativa	Insubsistência do Ativo
Insubsistência do Passivo	Insubsistência Passiva

– ***Superveniência Ativa*** é um ***surgimento positivo***, ou seja, representa um surgimento que causa um efeito positivo no Patrimônio Líquido, portanto, uma ***receita***.

– ***Superveniência do Ativo*** é um ***surgimento de um Ativo*** que ocasiona um aumento no Patrimônio Líquido, portanto, uma ***receita***.

Exemplo de Superveniência Ativa ou Superveniência do Ativo

Nascimento de rebanhos avaliado em 100.000,00

Rebanhos (Bem de Venda)
a Outras Receitas Operacionais (nascimento de rebanhos) 100.000,00

- ***Insubsistência Ativa*** é um ***desaparecimento positivo***, ou seja, representa um desaparecimento que causa um efeito positivo no Patrimônio Líquido, portanto, uma ***receita***.
- ***Insubsistência do Passivo*** é um ***desaparecimento de um Passivo*** que ocasiona um aumento no Patrimônio Líquido, portanto, uma ***receita***.

Exemplo de Insubsistência Ativa ou Insubsistência do Passivo

Perdão de dívidas no valor de 50.000,00

Dívidas a Pagar
a Outras Receitas Operacionais (perdão de dívidas) 50.000,00

- ***Superveniência Passiva*** é um ***surgimento negativo***, ou seja, representa um surgimento que causa um efeito negativo no Patrimônio Líquido, portanto, uma ***despesa***.
- ***Superveniência do Passivo*** é um ***surgimento de um Passivo*** que ocasiona uma redução no Patrimônio Líquido, portanto, uma ***despesa***.

Exemplo de Superveniência Passiva ou Superveniência do Passivo

A empresa Alfa, ao realizar o beneficiamento da matéria-prima da empresa Beta, danificou-a, ocasionando perda total. De acordo com o contrato realizado entre as empresas, a empresa Alfa terá que indenizar para a empresa Beta um valor de 80.000,00 referente à matéria-prima danificada.

Outras Despesas Operacionais (matéria-prima danificada)
a Indenização a Pagar 80.000,00

- ***Insubsistência do Ativo*** é o ***desaparecimento de um Ativo*** que ocasiona uma redução no Patrimônio Líquido, portanto, uma ***despesa***.
- ***Insubsistência Passiva*** é um ***desaparecimento negativo***, ou seja, representa um desaparecimento que causa um efeito negativo no Patrimônio Líquido, portanto, uma ***despesa***.

Exemplo de Insubsistência do Ativo ou Insubsistência Passiva

A empresa Alfa perdeu um veículo no valor de 80.000,00 em um sinistro, sendo que ele não tinha seguro

Outras Despesas Operacionais (sinistro de veículos)
a Veículos 80.000,00

MEMORIZAR PARA A PROVA

Contas	Resultado	Variação no PL
Superveniência Ativa **ou** Superveniência do Ativo	Receita	Aumento do PL
Insubsistência Ativa **ou** Insubsistência do Passivo	Receita	Aumento do PL
Superveniência Passiva **ou** Superveniência do Passivo	Despesa	Redução do PL
Insubsistência do Ativo **ou** Insubsistência Passiva	Despesa	Redução do PL

12ª Questão (AFC/CGU ESAF 2008): Ao longo da existência de uma entidade, vários fatos podem acontecer e que refletem no patrimônio desta de forma positiva ou negativa. Em relação aos fatos contábeis e suas respectivas variações no patrimônio, julgue os itens que se seguem e marque a opção incorreta.

a) A Insubsistência Passiva acontece quando algo que deixou de existir provocou efeito negativo no patrimônio da entidade.
b) Quando ocorre uma Superveniência Passiva, a Situação Líquida diminui.
c) As Superveniências provocam sempre um aumento do passivo ou do ativo.
d) O desaparecimento de um bem é um exemplo de Insubsistência do Passivo.
e) Toda Insubsistência do Passivo é uma Insubsistência Ativa.

Solução

a) Correta. Insubsistência significa "desaparecimento aleatório", ou seja, insubsistência passiva é um desaparecimento negativo e representa um desaparecimento que causa um efeito negativo no Patrimônio Líquido, portanto, uma despesa.
b) Correta. Superveniência significa "surgimento aleatório", ou seja, superveniência passiva é um surgimento negativo e representa um surgimento que causa um efeito negativo no Patrimônio Líquido, portanto, uma despesa.
c) Correta. A superveniência representa um surgimento, ou seja, a superveniência do Ativo é um surgimento de um Ativo que resulta no aumento do Ativo e a superveniência do Passivo é um surgimento de um Passivo que resulta no aumento do Passivo.
d) Errada. Um bem é classificado no Ativo, assim quando ocorre um desaparecimento de um bem, estamos diante de uma insubsistência do Ativo, ou seja, um desaparecimento de um Ativo que ocasiona uma redução no Patrimônio Líquido, portanto, uma despesa. Conclusão, desaparecimento de um bem é uma insubsistência do Ativo.
e) Correta. Insubsistência do passivo é um desaparecimento de um passivo que ocasiona um aumento no Patrimônio Líquido, portanto, uma receita. Insubsistência ativa é um desaparecimento positivo, ou seja, representa um desaparecimento que causa um efeito positivo no Patrimônio Líquido, portanto, uma receita. Conclusão, toda insubsistência do passivo (receita) é uma insubsistência ativa (receita).

Gabarito: **D**

13ª Questão (Simulado LFG 2011): Com relação aos fatos contábeis e suas respectivas variações no patrimônio de uma entidade, marque a alternativa incorreta:

a) Tanto a Insubsistência Passiva quanto a Superveniência Passiva provocam um efeito negativo no patrimônio de uma entidade.

b) Quando ocorre uma Insubsistência do Passivo, a Situação Líquida aumenta.

c) A Insubsistência do Passivo ou Insubsistência Passiva provoca um efeito negativo no patrimônio de uma entidade.

d) Toda Insubsistência do Passivo é uma Insubsistência Ativa e ambas provocam um efeito positivo no patrimônio de uma entidade.

Solução

Trata-se de uma questão capciosa, pois o examinador está pedindo a alternativa errada.

a) Correta. Insubsistência Passiva é um desaparecimento que causa um efeito negativo no PL e Superveniência Passiva é um surgimento que causa um efeito negativo no PL.

b) Correta. A Insubsistência do Passivo é um desaparecimento de um Passivo que causa um efeito positivo no PL.

c) Errada. Insubsistência do Passivo é um desaparecimento que causa um efeito positivo no PL e a Insubsistência Passiva é um desaparecimento que causa um efeito negativo no PL.

d) Correta. A Insubsistência do Passivo ou Insubsistência Ativa é um desaparecimento que causa um efeito positivo no PL.

Gabarito: **C**

6. CLASSIFICAÇÃO DAS CONTAS

Abaixo se encontra uma lista com as contas cobradas pelas principais bancas em concurso público. É importante a memorização dessa classificação para a resolução de questões de Contabilidade, mas antes de memorizar, procure entender o que cada conta significa, pois assim o aprendizado fica facilitado.

6.1 RECEITAS

Contas	Natureza	Classificação
Abatimentos obtidos	Credora	Receita
Abatimentos sobre compras	Credora	Receita
Aluguel ativo	Credora	Receita
Comissões ativas	Credora	Receita
Descontos ativos	Credora	Receita
Descontos condicionais obtidos	Credora	Receita
Ganho de equivalência patrimonial	Credora	Receita
Insubsistência ativa	Credora	Receita
Insubsistência do passivo	Credora	Receita
Juros ativos	Credora	Receita
Receitas de dividendos	Credora	Receita
Receitas de doações (Pessoas Jurídicas de Direito Privado)	Credora	Receita

Contas	Natureza	Classificação
Receitas de doações (Pessoas Jurídicas de Direito Público)	Credora	Receita
Receitas de serviços	Credora	Receita
Receitas financeiras	Credora	Receita
Rendas obtidas	Credora	Receita
Resultado positivo na equivalência patrimonial	Credora	Receita
Reversão de provisão para créditos de liquidação duvidosa	Credora	Receita
Reversão de provisão para devedores duvidosos	Credora	Receita
Serviços prestados	Credora	Receita
Superveniência ativa	Credora	Receita
Superveniência do ativo	Credora	Receita
Variações cambiais ativas	Credora	Receita
Variações monetárias ativas	Credora	Receita
Vendas	Credora	Receita

6.2 DESPESAS

Contas	Natureza	Classificação
Abatimentos concedidos	Devedora	Despesa
Abatimentos sobre vendas	Devedora	Despesa (Dedução de Vendas)
Ajuste a valor presente de vendas	Devedora	Despesa (Dedução de Vendas)
Aluguel	Devedora	Despesa
Aluguel passivo	Devedora	Despesa
COFINS sobre o faturamento	Devedora	Despesa (Dedução de Vendas)
Contribuição para o INSS	Devedora	Despesa
Contribuição Social sobre Lucro Líquido	Devedora	Despesa
Consumo efetuado	Devedora	Despesa
Custo das Mercadorias Vendidas	Devedora	Despesa
Custo dos Produtos Vendidos	Devedora	Despesa
Custo dos Serviços Vendidos	Devedora	Despesa
Descontos comerciais concedidos	Devedora	Despesa (Dedução de Vendas)
Descontos condicionais concedidos	Devedora	Despesa
Descontos financeiros	Devedora	Despesa
Descontos passivos	Devedora	Despesa
Despesas com créditos de liquidação duvidosa	Devedora	Despesa
Despesas com provisão para devedores duvidosos	Devedora	Despesa
Despesas provisionadas	Devedora	Despesa
Despesas com depreciação	Devedora	Despesa
Despesas com provisão	Devedora	Despesa

Contas	Natureza	Classificação
Despesas administrativas	Devedora	Despesa
Despesas com pessoal	Devedora	Despesa
Despesas comerciais	Devedora	Despesa
Despesas com vendas	Devedora	Despesa
Despesas financeiras	Devedora	Despesa
Despesas gerais	Devedora	Despesa
Despesas pré-operacionais	Devedora	Despesa
Devoluções de vendas	Devedora	Despesa (Dedução de Vendas)
Devoluções de vendas de exercícios anteriores	Devedora	Despesa
Devoluções de vendas do exercício atual	Devedora	Despesa (Dedução de Vendas)
Encargos de amortização	Devedora	Despesa
Encargos de depreciação	Devedora	Despesa
Encargos de exaustão	Devedora	Despesa
Fretes e seguros	Devedora	Despesa
Gastos com pesquisas	Devedora	Despesa
Gastos de instalações	Devedora	Despesa
Honorários da diretoria	Devedora	Despesa
Horas extras	Devedora	Despesa
ICMS sobre vendas	Devedora	Despesa (Dedução de Vendas)
Insubsistência do ativo	Devedora	Despesa
Insubsistência passiva	Devedora	Despesa
IPI faturado "ou" IPI sobre faturamento	Devedora	Despesa (Dedução do Faturamento)
Juros	Devedora	Despesa
Juros passivos	Devedora	Despesa
Participações de administradores	Devedora	Despesa
Participações de debenturistas	Devedora	Despesa
Participações de diretores	Devedora	Despesa
Participações de empregados	Devedora	Despesa
Participações de partes beneficiárias	Devedora	Despesa
Perda de equivalência patrimonial	Devedora	Despesa
PIS sobre faturamento	Devedora	Despesa (Dedução de Vendas)
Resultado negativo na equivalência patrimonial	Devedora	Despesa
Salários	Devedora	Despesa
Salários dos vendedores	Devedora	Despesa
Seguros	Devedora	Despesa
Superveniência passiva	Devedora	Despesa
Superveniência do passivo	Devedora	Despesa
Variações cambiais passivas	Devedora	Despesa
Variações monetárias passivas	Devedora	Despesa
Vendas canceladas	Devedora	Despesa (Dedução de Vendas)

6.3 PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Contas	Natureza	Classificação
Ações em Tesouraria	Devedora	Retificadora do PL
Acionistas Conta Capital	Devedora	Retificadora do PL
Ágio na Emissão de Ações	Credora	Reserva de Capital (PL)
Ajustes Acumulados Conversão Credor	Credora	PL
Ajustes Acumulados Conversão Devedor	Devedora	Retificadora do PL
Ajuste de Avaliação Patrimonial Credor	Credora	PL
Ajuste de Avaliação Patrimonial Devedor	Devedora	Retificadora do PL
Alienação de Bônus de Subscrição	Credora	Reserva de Capital (PL)
Alienação de Partes Beneficiárias	Credora	Reserva de Capital (PL)
Capital a Integralizar	Devedora	Retificadora do PL
Capital a Realizar	Devedora	Retificadora do PL
Capital	Credora	PL
Capital Nominal	Credora	PL
Capital Social	Credora	PL
Capital Subscrito	Credora	PL
Cotas Liberadas	Devedora	Retificadora do PL
Dividendos Antecipados	Devedora	Retificadora do PL
Dividendos Pagos Antecipadamente	Devedora	Retificadora do PL
Gastos com Emissão de Ações	Devedora	Retificadora do PL
Lucro na Alienação de Ações em Tesouraria	Credora	Reserva de Capital (PL)
Lucros Acumulados	Credora	PL
Lucros em Suspensos	Credora	PL
Opções Outorgadas Reconhecidas	Credora	PL
Prejuízos Acumulados	Devedora	Retificadora do PL
Reserva de Capital	Credora	PL
Reserva de Lucros a Realizar	Credora	Reserva de Lucros (PL)
Reserva Especial para Dividendos Obrigatórios	Credora	Reserva de Lucros (PL)
Reserva Estatutária	Credora	Reserva de Lucros (PL)
Reserva de Incentivo Fiscal	Credora	Reserva de Lucros (PL)
Reserva Legal	Credora	Reserva de Lucros (PL)
Reserva Orçamentária	Credora	Reserva de Lucros (PL)
Reserva para Contingências	Credora	Reserva de Lucros (PL)

6.4 ATIVO CIRCULANTE (OU CAPITAL DE GIRO)

Contas	Natureza	Classificação
Adiantamentos a Empregados	Devedora	AC
Adiantamentos a Fornecedores	Devedora	AC
Ajuste a Valor Presente de Clientes	Credora	Retificadora do AC
Ajuste a Valor Presente de Mercadorias	Credora	Retificadora do AC
Aluguel a Apropriar	Devedora	AC
Aluguel a Receber	Devedora	AC
Aluguel a Vencer	Devedora	AC

Contas	Natureza	Classificação
Aluguel Ativo a Receber	Devedora	AC
Aluguel Passivo a Apropriar	Devedora	AC
Aluguel Passivo a Vencer	Devedora	AC
Bancos Conta Movimento	Devedora	AC
Bancos Conta Vinculada	Devedora	AC
Caixa	Devedora	AC
Clientes	Devedora	AC
Coligadas Transações Operacionais	Devedora	AC
Controladas Transações Operacionais	Devedora	AC
Contas a Receber	Devedora	AC
Créditos de Financiamento	Devedora	AC
Créditos de Funcionamento	Devedora	AC
Derivativos	Devedora	AC
Despesa a Apropriar	Devedora	AC
Despesa a Vencer	Devedora	AC
Despesas Antecipadas	Devedora	AC
Despesa Antecipada de Aluguel	Devedora	AC
Despesa Antecipada de Seguros	Devedora	AC
Despesa de Aluguel a Apropriar	Devedora	AC
Despesa de Aluguel a Vencer	Devedora	AC
Despesa de Seguros a Apropriar	Devedora	AC
Despesa de Seguros a Vencer	Devedora	AC
Devedores por Duplicatas	Devedora	AC
Duplicatas a Receber	Devedora	AC
Duplicatas Emitidas	Devedora	AC
Duplicatas Protestadas	Devedora	AC
ICMS a Recuperar	Devedora	AC
ICMS sobre Compras	Devedora	AC
Impostos a Recuperar	Devedora	AC
IPI a Recuperar	Devedora	AC
Juros a Apropriar	Devedora	AC
Juros a Vencer	Devedora	AC
Juros Ativos a Receber	Devedora	AC
Juros Passivos a Apropriar	Devedora	AC
Juros Passivos a Vencer	Devedora	AC
Juros Pagos Antecipadamente	Devedora	AC
Notas Promissórias Recebidas	Devedora	AC
Opções de Compra Prêmios Pagos	Devedora	AC
Opções de Venda Prêmios Pagos	Devedora	AC
Prêmios de Seguros a Apropriar	Devedora	AC
Prêmios de Seguros a Vencer	Devedora	AC
Produtos em Elaboração	Devedora	AC
Produtos em Fabricação	Devedora	AC
Produtos Prontos	Devedora	AC
Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa	Credora	Retificadora do AC
Provisão para Devedores Duvidosos	Credora	Retificadora do AC
Receitas Financeiras a Apropriar	Credora	Retificadora do AC
Saques de Exportação	Devedora	AC

Contas	Natureza	Classificação
Seguros a Apropriar	Devedora	AC
Seguros a Vencer	Devedora	AC
Seguros Antecipados	Devedora	AC
Serviços a Faturar	Devedora	AC
Títulos a Receber	Devedora	AC
Valores Mobiliários	Devedora	AC
Vendas a Faturar	Devedora	AC

6.5 ATIVO NÃO CIRCULANTE

Contas	Natureza	Classificação
Ações de Coligadas	Devedora	AÑC Investimentos
Ações de Controladas	Devedora	AÑC Investimentos
Adiantamentos a Diretores	Devedora	AÑC Realizável a Longo Prazo
Adiantamentos a Sócios	Devedora	AÑC Realizável a Longo Prazo
Amortização Acumulada	Credora	Retificadora do AÑC Imobilizado
Benfeitorias em Imóveis de Terceiros	Devedora	AÑC Imobilizado
Benfeitorias em Propriedades Arrendadas	Devedora	AÑC Imobilizado
Coligadas Transações não Operacionais	Devedora	AÑC Realizável a Longo Prazo
Concessões Obtidas	Devedora	AÑC Intangível
Controladas Transações não Operacionais	Devedora	AÑC Realizável a Longo Prazo
Depósitos Judiciais	Devedora	AÑC Realizável a Longo Prazo
Depreciação Acumulada	Credora	Retificadora do AÑC Imobilizado
Direitos Autorais	Devedora	AÑC Intangível
Direitos sobre Recursos Naturais	Devedora	AÑC Imobilizado
Direitos sobre Recursos Minerais	Devedora	AÑC Imobilizado
Edifícios	Devedora	AÑC Imobilizado
Empréstimos a Coligadas	Devedora	AÑC Realizável a Longo Prazo
Empréstimos a Controladas	Devedora	AÑC Realizável a Longo Prazo
Exaustão Acumulada	Credora	Retificadora do AÑC Imobilizado
Ferramentas	Devedora	AÑC Imobilizado
Goodwill	Devedora	AÑC Investimentos (B.P. Individual)
Goodwill	Devedora	AÑC Intangível (B.P. Consolidado)
Máquinas e Equipamentos	Devedora	AÑC Imobilizado
Marcas e Patentes	Devedora	AÑC Intangível
Móveis e Utensílios	Devedora	AÑC Imobilizado
Imobilizações em Andamento	Devedora	AÑC Imobilizado
Imóveis	Devedora	AÑC Imobilizado
Instalações	Devedora	AÑC Imobilizado
Investimentos em Coligadas	Devedora	AÑC Investimentos
Investimentos em Controladas	Devedora	AÑC Investimentos
Provisão para Perdas em Investimentos	Credora	Retificadora do AÑC Investimentos
Reflorestamentos	Devedora	AÑC Imobilizado
Terrenos	Devedora	AÑC Imobilizado
Veículos	Devedora	AÑC Imobilizado

6.6 PASSIVO CIRCULANTE (OU PASSIVO CORRENTE)

Contas	Natureza	Classificação
Adiantamentos de Clientes	Credora	PC
Ajuste a Valor Presente de Fornecedores	Devedora	Retificadora do PC
Aluguel a Pagar	Credora	PC
COFINS a Recolher	Credora	PC
CSLL a Recolher	Credora	PC
Credores por Duplicatas	Credora	PC
Débitos de Financiamento	Credora	PC
Débitos de Funcionamento	Credora	PC
Despesas Financeiras a Transcorrer	Devedora	Retificadora do PC
Dividendos a Pagar	Credora	PC
Dividendos Propostos	Credora	PC
Duplicatas a Pagar	Credora	PC
Duplicatas Aceitas	Credora	PC
Duplicatas Descontadas	Credora	PC
Empréstimos Bancários	Credora	PC
Empréstimos de Coligadas	Credora	PC
Empréstimos de Controladas	Credora	PC
Encargos a Transcorrer	Devedora	Retificadora do PC
Financiamentos	Credora	PC
Fornecedores	Credora	PC
ICMS a Recolher	Credora	PC
Impostos a Recolher	Credora	PC
IPI a Recolher	Credora	PC
Juros a Transcorrer	Devedora	Retificadora do PC
Juros Ativos a Apropriar	Credora	PC
Juros Ativos a Vencer	Credora	PC
Juros Recebidos Antecipadamente	Credora	PC
Notas Promissórias Emitidas	Credora	PC
Participações no Lucro a Pagar	Credora	PC
PIS a Recolher	Credora	PC
Provisão para CSLL	Credora	PC
Provisão para Férias	Credora	PC
Provisão para IR	Credora	PC
Receita Antecipada	Credora	PC
Receita de Comissões a Apropriar	Credora	PC
Receita de Comissões a Vencer	Credora	PC
Salários a Pagar	Credora	PC
Títulos a Pagar	Credora	PC

6.7 PASSIVO NÃO CIRCULANTE

Contas	Natureza	Classificação
Aluguel Ativo a Apropriar	Credora	PÑC
Aluguel Ativo a Vencer	Credora	PÑC
Débitos de Financiamento de Longo Prazo	Credora	PÑC
Débitos de Funcionamento de Longo Prazo	Credora	PÑC
Doações e Subvenções para Investimentos a apropriar	Credora	PÑC
Financiamentos de Longo Prazo	Credora	PÑC
Prêmios Recebidos na Emissão de Debêntures a apropriar	Credora	PÑC
Receita Antecipada de Aluguel	Credora	PÑC

Dados para a resolução das **questões de números 14 a 24:**

A empresa Alfa apurou em seus livros contábeis as seguintes informações relativas ao exercício social encerrado em 31 de dezembro de 2010:

Contas	Valores
Vendas de Mercadorias	1.000.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	350.000,00
Aluguéis Passivos	80.000,00
Juros	30.000,00
Salários	40.000,00
Descontos Comerciais Concedidos	70.000,00
Abatimentos sobre Vendas	35.000,00
Vendas Canceladas	50.000,00
Receita na Venda de Imobilizado	90.000,00
PIS sobre Faturamento	15.000,00
COFINS sobre Faturamento	80.000,00
ICMS sobre Vendas	150.000,00
Juros Ativos	60.000,00
Depreciação	45.000,00
Comissões sobre Vendas	60.000,00
Custo do Imobilizado Vendido	40.000,00
Descontos Condicionais Obtidos	75.000,00
Variações Monetárias Ativas	70.000,00
Despesas com Provisão para Devedores Duvidosos	30.000,00
Receitas de Dividendos	65.000,00
Perda de Equivalência Patrimonial	15.000,00
Propaganda e Publicidade	20.000,00
Seguros	50.000,00
Provisão para Imposto de Renda	30%

Observação: Nas questões de números 14 a 24 realize o cálculo de acordo com a Apuração do Resultado do Exercício antes da Lei n.º 11.941/09.

14ª Questão (Autor): O valor da Receita Bruta é de:

a) 600.000,00
b) 670.000,00
c) 705.000,00
d) 750.000,00
e) 1.000.000,00

Solução

A Receita Bruta é o valor das Vendas de Mercadorias
Receita Bruta = 1.000.000,00

Gabarito: **E**

15ª Questão (Autor): O valor da Receita Líquida é de:

a) 600.000,00
b) 670.000,00
c) 705.000,00
d) 750.000,00
e) 1.000.000,00

Solução

Receita Líquida (ou Vendas Líquidas) = Receita Bruta – Deduções de Vendas
Receita Bruta = 1.000.000,00

Deduções de Vendas:

– Descontos Comerciais Concedidos = 70.000,00
– Abatimentos sobre Vendas = 35.000,00
– Vendas Canceladas = 50.000,00
– PIS sobre Faturamento = 15.000,00
– COFINS sobre Faturamento = 80.000,00
– ICMS sobre Vendas = 150.000,00

O PIS sobre Faturamento, a COFINS sobre Faturamento e o ICMS sobre Vendas são os Impostos sobre Vendas.

Deduções de Vendas = 70.000,00 + 35.000,00 + 50.000,00 + 15.000,00 + 80.000,00 + 150.000,00
Deduções de Vendas = 400.000,00
Receita Líquida = Receita Bruta – Deduções de Vendas = 1.000.000,00 – 400.000,00 = 600.000,00

Gabarito: **A**

16ª Questão (Autor): O Resultado Operacional Bruto é de:

a) 355.000,00
b) 320.000,00
c) 250.000,00
d) 650.000,00
e) 400.000,00

Solução

Resultado Operacional Bruto (ou Lucro Bruto) = Receita Líquida – Custo das Mercadorias Vendidas
Resultado Operacional Bruto = 600.000,00 – 350.000,00 = 250.000,00

Gabarito: **C**

17ª Questão (Autor): O valor das Despesas Comerciais é de:

a) 20.000,00
b) 30.000,00
c) 50.000,00
d) 60.000,00
e) 110.000,00

Solução

Identificando as Despesas Comerciais, temos:

– Comissões sobre vendas = 60.000,00
– Despesas com provisão para devedores duvidosos = 30.000,00
– Propaganda e publicidade = 20.000,00

Despesas Comerciais = 60.000,00 + 30.000,00 + 20.000,00 = 110.000,00

Gabarito: **E**

18ª Questão (Autor): O valor das Despesas Gerais é de:

a) 170.000,00
b) 175.000,00
c) 215.000,00
d) 255.000,00
e) 165.000,00

Solução

Identificando as Despesas Gerais, temos:

– Aluguéis passivos = 80.000,00
– Salários = 40.000,00
– Depreciação = 45.000,00
– Seguros = 50.000,00

Despesas Gerais = 80.000,00 + 40.000,00 + 45.000,00 + 50.000,00 = 215.000,00

Gabarito: **C**

19ª Questão (Autor): O valor das Receitas Financeiras é de:

a) 60.000,00
b) 65.000,00
c) 70.000,00
d) 75.000,00
e) 205.000,00

Solução

Identificando as Receitas Financeiras, temos:

– Juros Ativos = 60.000,00
– Descontos Condicionais Obtidos = 75.000,00
– Variações Monetárias Ativas = 70.000,00

Receitas Financeiras = 60.000,00 + 75.000,00 + 70.000,00 = 205.000,00

Gabarito: **E**

20ª Questão (Autor): O valor das Receitas Financeiras Líquidas é de:

a) 160.000,00
b) 165.000,00
c) 170.000,00
d) 175.000,00
e) 205.000,00

Solução

Receitas Financeiras Líquidas = Receitas Financeiras – Despesas Financeiras
Receitas Financeiras = 205.000,00

Identificando as Despesas Financeiras, temos:

– Juros = 30.000,00

Despesas Financeiras = 30.000,00

Receitas Financeiras Líquidas = 205.000,00 – 30.000,00 = 175.000,00

Gabarito: **D**

Nota: Se o valor das Despesas Financeiras fosse superior ao valor das Receitas Financeiras, teríamos Despesas Financeiras Líquidas em vez de Receitas Financeiras Líquidas.

21ª Questão (Autor): O valor das Despesas Operacionais é de:

a) 110.000,00

b) 215.000,00

c) 325.000,00

d) 355.000,00

e) 370.000,00

Solução

Desp. Operacionais = Desp. Comerciais + Desp. Gerais + Desp. Financeiras + Outras Desp. Operacionais

Despesas Comerciais = 110.000,00

Despesas Gerais = 215.000,00

Despesas Financeiras = 30.000,00

Identificando as Outras Despesas Operacionais, temos:

– Perda de equivalência patrimonial = 15.000,00

Outras Despesas Operacionais = 15.000,00

Despesas Operacionais = 110.000,00 + 215.000,00 + 30.000,00 + 15.000,00 = 370.000,00

Gabarito: **E**

22ª Questão (Autor): O Resultado Operacional Líquido é de:

a) 200.000,00

b) 150.000,00

c) 255.000,00

d) 300.000,00

e) 450.000,00

Solução

Resultado Operacional Líquido ou Lucro Operacional
Resultado Operacional Líquido = Lucro Bruto – Despesas Operacionais + Receitas Operacionais

Lucro Bruto = 250.000,00
Despesas Operacionais = 370.000,00
Receitas Operacionais = Receitas Financeiras + Outras Receitas Financeiras
Receitas Financeiras = 205.000,00

Identificando as Outras Receitas Operacionais, temos:
– Receitas de Dividendos = 65.000,00

Outras Receitas Operacionais = 65.000,00
Receitas Operacionais = 205.000,00 + 65.000,00 = 270.000,00
Resultado Operacional Líquido = 250.000,00 – 370.000,00 + 270.000,00 = 150.000,00

Gabarito: **B**

23ª Questão (Autor): O Resultado do Exercício antes do Imposto de Renda é de:

a) 200.000,00
b) 150.000,00
c) 255.000,00
d) 300.000,00
e) 450.000,00

Solução

Resultado do Exercício antes do Imposto de Renda ou LAIR
LAIR = Lucro Operacional + Outras Receitas – Outras Despesas
Lucro Operacional = 150.000,00
Outras Receitas (Receita na Venda de Imobilizado) = 90.000,00
Outras Despesas (Custo do Imobilizado Vendido) = 40.000,00
LAIR = 150.000,00 + 90.000,00 – 40.000,00 = 200.000,00

Gabarito: **A**

24ª Questão (Autor): O Lucro Líquido do Exercício é de:

a) 210.000,00
b) 200.000,00
c) 150.000,00
d) 140.000,00
e) 105.000,00

Solução

Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL
LAIR = 200.000,00

Como a empresa obteve um Lucro antes do Imposto de Renda (LAIR) no valor de 200.000,00, ela terá de pagar imposto de renda sobre esse lucro. A base de cálculo da Provisão para o Imposto de Renda (PIR) é o próprio LAIR, ou seja, 200.000,00.

PIR = 30% × LAIR = 30% × 200.000,00 = 60.000,00

As PEL (Participações Estatutárias sobre o Lucro) é igual a zero, pois não existem dados dessas participações no nosso exercício. Conclusão: PEL = 0,00

Lucro Líquido = 200.000,00 – 60.000,00 – 0,00 = 140.000,00

Gabarito: **D**

Nota: Se o Resultado do Exercício antes do Imposto de Renda fosse um Prejuízo antes do Imposto de Renda, o valor da PIR seria zero, pois a empresa não paga Imposto de Renda sobre Prejuízo.

Dados para a resolução das **questões de números 25 a 35:** A empresa Alfa apurou em seus livros contábeis as seguintes informações relativas ao exercício social encerrado em 31 de dezembro de 2010:

Contas	Valores
Vendas de mercadorias	2.500.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	850.000,00
Aluguéis passivos	35.000,00
Juros	80.000,00
Salários	48.000,00
Descontos comerciais concedidos	150.000,00
Provisão para imposto de renda	30%
Abatimentos sobre vendas	80.000,00
Devolução de vendas do exercício de 2009	45.000,00
Receita na venda de imobilizado	100.000,00
PIS sobre faturamento	10.000,00
Participação estatutária sobre o lucro	50.000,00
COFINS sobre faturamento	45.000,00
ICMS sobre vendas	225.000,00
Juros ativos	18.000,00
Depreciação	17.000,00
Devolução de vendas do exercício de 2010	70.000,00
Comissões sobre vendas	20.000,00
Custo do imobilizado vendido	250.000,00
Descontos condicionais obtidos	32.000,00
Ajuste a valor presente de vendas	120.000,00
Variações monetárias ativas	40.000,00
Despesas com provisão para devedores duvidosos	80.000,00
Receitas de dividendos	40.000,00
Perda de equivalência patrimonial	20.000,00
Fretes sobre vendas	65.000,00
Seguros	20.000,00

Observação: Nas questões de números 25 a 35 realize o cálculo de acordo com a Apuração do Resultado do Exercício após a Lei n.º 11.941/09.

25ª Questão (Autor): O valor da Receita Bruta é de:

a) 2.500.000,00
b) 2.455.000,00
c) 2.430.000,00
d) 2.310.000,00
e) 2.300.000,00

Solução

A Receita Bruta é o valor das Vendas de Mercadorias
Receita Bruta = 2.500.000,00

Gabarito: **A**

26ª Questão (Autor): O valor da Receita Líquida é de:

a) 2.000.000,00
b) 1.990.000,00
c) 1.945.000,00
d) 1.920.000,00
e) 1.800.000,00

Solução

Receita Líquida (ou Vendas Líquidas) = Receita Bruta – Deduções de Vendas
Receita Bruta = 2.500.000,00
Deduções de Vendas:

– Descontos Comerciais Concedidos = 150.000,00
– Abatimentos sobre Vendas = 80.000,00
– Devolução de Vendas do exercício de 2010 (ou Vendas Canceladas) = 70.000,00
– PIS sobre Faturamento = 10.000,00
– COFINS sobre Faturamento = 45.000,00
– ICMS sobre Vendas = 225.000,00
– Ajuste a Valor Presente de Vendas = 120.000,00

O PIS sobre Faturamento, a COFINS sobre Faturamento e o ICMS sobre Vendas são os Impostos sobre Vendas.
Deduções de Vendas = 150.000,00 + 80.000,00 + 70.000,00 + 10.000,00 + 45.000,00 + 225.000,00 + 120.000,00
Deduções de Vendas = 700.000,00
Receita Líquida = Receita Bruta – Deduções de Vendas = 2.500.000,00 – 700.000,00 = 1.800.000,00

Gabarito: **E**

27ª Questão (Autor): O Resultado Operacional Bruto é de:

a) 950.000,00
b) 1.070.000,00
c) 1.095.000,00
d) 1.140.000,00
e) 1.150.000,00

Solução

Resultado Operacional Bruto (ou Lucro Bruto) = Receita Líquida – Custo das Mercadorias Vendidas

Resultado Operacional Bruto = 1.800.000,00 – 850.000,00 = 950.000,00

Gabarito: **A**

28ª Questão (Autor): O valor das Despesas Comerciais é de:

a) 145.000,00
b) 165.000,00
c) 210.000,00
d) 235.000,00
e) 280.000,00

Solução

Identificando as Despesas Comerciais, temos:

– Devolução de Vendas do Exercício de 2009 = 45.000,00
– Comissões sobre Vendas = 20.000,00
– Despesas com Provisão para Devedores Duvidosos = 80.000,00
– Fretes sobre Vendas = 65.000,00

Despesas Comerciais = 45.000,00 + 20.000,00 + 80.000,00 + 65.000,00 = 210.000,00

Gabarito: **C**

29ª Questão (Autor): O valor das Despesas Gerais é de:

a) 100.000,00
b) 120.000,00
c) 165.000,00
d) 185.000,00
e) 200.000,00

Solução

Identificando as Despesas Gerais, temos:

– Aluguéis passivos = 35.000,00
– Salários = 48.000,00
– Depreciação = 17.000,00
– Seguros = 20.000,00

Despesas Gerais = 35.000,00 + 48.000,00 + 17.000,00 + 20.000,00 = 120.000,00

Gabarito: **B**

30ª Questão (Autor): O valor das Receitas Financeiras é de:

a) 32.000,00
b) 40.000,00
c) 50.000,00
d) 72.000,00
e) 90.000,00

Solução

Identificando as Receitas Financeiras, temos:

– Juros Ativos = 18.000,00
– Descontos Condicionais Obtidos = 32.000,00
– Variações Monetárias Ativas = 40.000,00

Receitas Financeiras = 18.000,00 + 32.000,00 + 40.000,00 = 90.000,00

Gabarito: **E**

31ª Questão (Autor): O valor das Receitas Financeiras Líquidas é de:

a) 0,00
b) 5.000,00
c) 10.000,00
d) 15.000,00
e) 20.000,00

Solução

Receitas Financeiras Líquidas = Receitas Financeiras – Despesas Financeiras

Receitas Financeiras = 90.000,00

Identificando as Despesas Financeiras, temos:

– Juros (ou Juros Passivos) = 80.000,00

Despesas Financeiras = 80.000,00

Receitas Financeiras Líquidas = 90.000,00 – 80.000,00 = 10.000,00

Gabarito: **C**

32ª Questão (Autor): O valor das Despesas Operacionais é de:

a) 455.000,00
b) 430.000,00
c) 415.000,00
d) 395.000,00
e) 330.000,00

Solução

Despesas Comerciais = 210.000,00

Despesas Gerais = 120.000,00

Despesas Financeiras = 80.000,00

Identificando as Outras Despesas Operacionais, temos:

– Perda de Equivalência Patrimonial = 20.000,00

Desp. Operacionais = Desp. Comerciais + Desp. Gerais + Desp. Financeiras + Outras Desp. Operacionais

Despesas Operacionais = 210.000,00 + 120.000,00 + 80.000,00 + 20.000,00 = 430.000,00

Gabarito: **B**

33ª Questão (Autor): O resultado operacional líquido antes das receitas e despesas financeiras é de:

a) 650.000,00
b) 500.000,00
c) 490.000,00
d) 450.000,00
e) 400.000,00

Solução

Apuração do Resultado do Exercício de acordo com a Lei n.º 11.941/09

Receita Bruta	2.500.000,00
(-) Deduções de Vendas:	
(-) Descontos Comerciais Concedidos	(150.000,00)
(-) Abatimentos sobre Vendas	(80.000,00)
(-) Devolução de Vendas do exercício de 2010	(70.000,00)
(-) PIS sobre Faturamento	(10.000,00)
(-) COFINS sobre Faturamento	(45.000,00)
(-) ICMS sobre Vendas	(225.000,00)
(-) Ajuste a Valor Presente de Vendas	(120.000,00)
(=) Receita Líquida	1.800.000,00
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	(850.000,00)
(=) Lucro Bruto	950.000,00
(-) Despesas Comerciais	(210.000,00)
(-) Despesas Gerais e Administrativas	(120.000,00)
(-) Outras Despesas Operacionais	(20.000,00)
(+) Outras Receitas Operacionais (Receitas de dividendos)	40.000,00
(-) Outras Despesas (Custo do Imobilizado Vendido)	(250.000,00)
(+) Outras Receitas (Receita na venda de imobilizado)	100.000,00
(=) Lucro Operacional antes das receitas e despesas financeiras	490.000,00

Gabarito: **C**

34ª Questão (Autor): O Resultado do Exercício antes do Imposto de Renda é de:

a) 700.000,00
b) 650.000,00
c) 600.000,00
d) 500.000,00
e) 300.000,00

Solução

Resultado do Exercício antes do Imposto de Renda ou LAIR de acordo com a Lei n.º 11.941/09 é:

Lucro Operacional antes das receitas e despesas financeiras	490.000,00
(-) Despesas Financeiras	(80.000,00)
(+) Receitas Financeiras	90.000,00
(=) Lucro antes do Imposto de Renda	500.000,00

Gabarito: **D**

35ª Questão (Autor): O Lucro Líquido do Exercício é de:

a) 300.000,00
b) 350.000,00
c) 400.000,00
d) 450.000,00
e) 500.000,00

Solução

Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL
LAIR = 500.000,00
A base de cálculo da Provisão para o Imposto de Renda (PIR) é o próprio LAIR, ou seja, 500.000,00.
PIR = 30% × LAIR = 30% × 500.000,00 = 150.000,00
PEL = 50.000,00
Lucro Líquido = 500.000,00 – 150.000,00 – 50.000,00 = 300.000,00

Apuração do Resultado do Exercício de acordo com a Lei n.º 11.941/09

LAIR	500.000,00
(-) PIR	(150.000,00)
(-) PEL	(50.000,00)
= Lucro Líquido	300.000,00

Gabarito: **A**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (AFRFB ESAF 2002.2): **José Rodrigues Mendes, Maria Helena Souza e Pedro Paulo Frota, tempos atrás, criaram uma empresa para comerciar chinelos e roupas, na forma de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, com capital inicial de 20 mil reais, dividido em quatro quotas iguais, sendo dois quartos para José Rodrigues, completamente integralizado. Hoje, a relevação patrimonial dessa empresa apresenta:**

– dinheiro no valor de 2.000,00
– títulos a receber de Manuel Batista, 4.000,00
– duplicatas aceitas pelo mercado local, 6.000,00
– móveis de uso, no valor de 5.000,00
– duplicatas emitidas pela Brastemp 2.500,00
– empréstimos no Banco do Brasil, 5.800,00
– adiantamentos feitos a empregados, no valor de 200,00
– adiantamento feito a Pedro Paulo, no valor de 1.800,00

Os bens para vender estão avaliados em 5.300,00; o aluguel da loja está atrasado em 1.000,00; e o carro da firma foi comprado por 8.100,00. No último período a empresa conseguiu ganhar 4.900,00, mas, para isto, realizou despesas de 2.600,00. Ao elaborar a estrutura gráfica patrimonial com os valores acima devidamente classificados, a empresa vai encontrar capital próprio no valor de:

a) 12.300,00
b) 21.300,00
c) 23.100,00
d) 22.300,00
e) 24.300,00

Solução:

O Capital Próprio ou Patrimônio Líquido é obtido através da diferença entre o Ativo (Bens + Direitos) e o Passivo (Obrigações): PL = A – P

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Dinheiro	Bem Numerário	2.000,00
Títulos a receber de Manuel Batista	Direito	4.000,00
Duplicatas aceitas pelo mercado local	Direito	6.000,00
Móveis de uso	Bem de Uso Tangível	5.000,00
Duplicatas emitidas pela Brastemp	Obrigação	2.500,00
Empréstimos no Banco do Brasil	Obrigação	5.800,00
Adiantamentos feitos a empregados	Direito	200,00
Adiantamento feito a Pedro Paulo	Direito	1.800,00
Bens para vender	Bens de Venda	5.300,00
Aluguel a pagar	Obrigação	1.000,00
Veículos	Bem de Uso Tangível	8.100,00

Bens = 2.000,00 + 5.000,00 + 5.300,00 + 8.100,00 = 20.400,00
Direitos = 4.000,00 + 6.000,00 + 200,00 + 1.800,00 = 12.000,00
Obrigações = 2.500,00 + 5.800,00 + 1.000,00 = 9.300,00

Ativo = Bens + Direitos = 20.400,00 + 12.000,00 = 32.400,00
Passivo = Obrigações = 9.300,00
PL = A – P = 32.400,00 – 9.300,00 = 23.100,00

Gabarito: **C**

Nota: Cuidado com esse tipo de questão, pois aqui o examinador pode induzir o candidato menos preparado a realizar o seguinte cálculo:

Capital Social = 20.000,00 → Parte Positiva do PL
Capital a Integralizar = (10.000,00) → Parte Negativa do PL
Receitas = 4.900,00
Despesas = 2.600,00

ARE = Total das Receitas – Total das Despesas

ARE = 4.900,00 – 2.600,00

ARE é um Lucro no valor de 2.300,00 a ser transferido para a conta lucros acumulados do PL

PL = Partes Positivas – Partes Negativas + Lucro Líquido – Dividendos Distribuídos

PL = 20.000,00 – 10.000,00 + 2.300,00

PL = 12.300,00 (nesse caso a resposta seria a alternativa **A**, mas está errado, pois o cálculo do PL é obtido através da diferença entre o Ativo e o Passivo).

02ª Questão (AFRFB ESAF Adaptada 2003): **A Nossa Empresa comprou vários objetos por sete mil reais, mas só pagou metade na hora, deixando o restante para pagar um mês depois, o que fez com desconto de vinte por cento. Os empregados dessa empresa recebem apenas duzentos e trinta reais de comissões, mas pagam oitenta reais de refeições feitas na própria empresa, sendo que o custo dessas refeições para a empresa é de cinquenta reais. Como essa firma começou a operar com um capital de apenas dois mil reais, podemos dizer que agora ela só possui capital próprio de:**

a) 7.550,00
b) 7.000,00
c) 6.300,00
d) 2.550,00
e) 2.500,00

Solução:

Registro da aquisição das compras:

Mercadorias 7.000,00
a Caixa 3.500,00
a Fornecedor 3.500,00

Registro do pagamento restante das compras com desconto:

Fornecedor 3.500,00
a Desconto Condicional Obtido 700,00
a Caixa 2.800,00

Registro das comissões:

Despesas com comissões
a Caixa 230,00

Registro das refeições:

Caixa
a Receitas de refeições 80,00

CMV
a Estoques 50,00

ARE = Desconto Condicional Obtido + Receitas de Refeições – CMV – Despesas com Comissões

ARE = 700,00 + 80,00 – 50,00 – 230,00 ⇒ Lucro Líquido = 500,00

PL = Partes Positivas – Partes Negativas + Lucro Líquido – Dividendos Distribuídos

PL = Capital Social + Lucro Líquido = 2.000,00 + 500,00 = 2.500,00

Gabarito: **E**

03ª Questão (AFRFB 2001 ESAF): **José Henrique resolveu medir contabilmente um dia de sua vida começando do "nada" patrimonial.**

De manhã cedo nada tinha. Vestiu o traje novo (calça, camisa, sapatos, etc.), comprado por 105,00, mas que sua mãe lhe deu de presente. Em seguida tomou 30,00 emprestados de seu pai, comprou o jornal por 1,20, tomou o ônibus pagando 1,80 de passagem. Chegando ao Mercado Municipal, comprou fiado, por 50,00, várias caixas de bombons e chicletes e passou a vendê-los no calçadão. No fim do dia, cansado, tomou uma refeição de 12,00, mas só pagou 10,00, conseguindo um desconto de 2,00. Contou o dinheiro e viu que vendera metade dos bombons e chicletes por 40,00. Com base nessas informações, podemos ver que, no fim do dia, José Henrique possui um "capital próprio" no valor de:

a) 120,00
b) 107,00
c) 2,00
d) 187,00
e) 189,00

Solução:

Trajes	
(1) 105,00	

Receitas de Doação	
(9) 105,00	105,00 (1)

Empréstimos	
	30,00 (2)

Caixa	
(2) 30,00	1,20 (3)
(7) 40,00	1,80 (4)
	10,00 (6)
57,00	

Despesas com Jornal	
(3) 1,20	1,20 (10)

Despesas com Passagem	
(4) 1,80	1,80 (11)

Mercadorias	
(5) 50,00	25,00 (8)
25,00	

Fornecedor	
	50,00 (5)

Despesas com Refeição	
(6) 12,00	12,00 (12)

Descontos Obtidos	
(13) 2,00	2,00 (6)

Vendas	
(14) 40,00	40,00 (7)

CMV	
(8) 25,00	25,00 (15)

ARE	
(10) 1,20	105,00 (9)
(11) 1,80	2,00 (13)
(12) 12,00	40,00 (14)
(15) 25,00	
(16) 107,00	107,00

Lucros Acumulados	
	107,00 (16)

Gabarito: **B**

O Balanço Patrimonial de José Henrique no fim do dia será:

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante		**Passivo Circulante**	
Caixa	57,00	Fornecedor	50,00
Mercadorias	25,00	Empréstimos	30,00
Ativo Não Circulante – Imobilizado		**Patrimônio Líquido**	
Trajes	105,00	Lucros Acumulados	107,00
Total	187,00	**Total**	187,00

04ª Questão (Gestor Fazendário MG 2005 ESAF Adaptada): **A Empresa Alfa tem em sua carteira de títulos as seguintes contas e respectivos saldos:**

Aluguéis Pagos	201,00
Alugueis Recebidos	202,00
Clientes	203,00
Descontos Ativos	204,00
Descontos Passivos	205,00
Despesas a Pagar	206,00
Duplicatas a Pagar	207,00
Duplicatas a Receber	208,00
Duplicatas Descontadas	209,00
Duplicatas Protestadas	210,00
Fornecedores	211,00
Juros Recebidos Antecipadamente	212,00
Juros Pagos Antecipadamente	213,00
Receitas a Receber	214,00

A classificação contábil das contas acima evidencia:

a) saldos credores de 1.454,00

b) saldos devedores de 1.454,00

c) saldos devedores de 1.451,00
d) saldos credores de 1.551,00
e) Ativo de 829,00

Solução:

Contas	Classificação	Saldo Devedor	Saldo Credor
Aluguéis Pagos	Despesas	201,00	
Aluguéis Recebidos	Receitas		202,00
Clientes	Direito	203,00	
Descontos Ativos	Receitas		204,00
Descontos Passivos	Despesas	205,00	
Despesas a Pagar	Obrigação		206,00
Duplicatas a Pagar	Obrigação		207,00
Duplicatas a Receber	Direitos	208,00	
Duplicatas Descontadas	Obrigação		209,00
Duplicatas Protestadas	Direitos	210,00	
Fornecedores	Obrigação		211,00
Juros Recebidos Antecipadamente	Obrigação		212,00
Juros Pagos Antecipadamente	Direitos	213,00	
Receitas a Receber	Direitos	214,00	
Total	–	1.454,00	1.451,00

Gabarito: **B**

05ª Questão (AFC ESAF 2002): **O patrimônio da Indústria Luzes & Velas é constituído pelos elementos que abaixo apresentamos com valores apurados em 30 de setembro.**

Bens fixos	2.100,00
Notas Promissórias emitidas	600,00
Débitos de Funcionamento	900,00
Créditos de Financiamento	600,00
Mercadorias	900,00
Créditos de Funcionamento	1.200,00
Caixa	450,00
Imóvel para Aluguel	750,00
Débitos de Financiamento	300,00
Reservas de Lucros	750,00
Reservas de Capital	1.800,00

Sabendo-se que essa empresa apresenta lucros acumulados correspondentes a 25% do valor do capital de terceiros, podemos afirmar que o valor do seu Capital Social é:

a) 4.200,00
b) 3.000,00

c) 2.550,00
d) 1.800,00
e) 1.200,00

Solução:

O primeiro passo é a classificação de cada conta, ou seja, se é do Ativo ou do Passivo. A seguir calculamos o PL através da diferença entre o Ativo e o Passivo (Obrigações) e finalmente calculamos o Capital Social.

1º Passo: Identificando e classificando as contas, temos:

Contas	Identificação	Classificação	Valores
Bens fixos	Bem de Uso Tangível	AÑC Imobilizado	2.100,00
Notas Promissórias emitidas	Obrigação	PC	600,00
Débitos de Funcionamento	Obrigação	PC	900,00
Créditos de Financiamento	Direito	AC	600,00
Mercadorias	Bem de Venda	AC	900,00
Créditos de Funcionamento	Direito	AC	1.200,00
Caixa	Bem Numerário	AC	450,00
Imóvel para Aluguel	Bem de Renda	AÑC Investimentos	750,00
Débitos de Financiamento	Obrigação	PC	300,00
Reservas de Lucros	Parte Positiva do PL	PL	750,00
Reservas de Capital	Parte Positiva do PL	PL	1.800,00

2º Passo: Cálculo do PL

$A = 2.100,00 + 600,00 + 900,00 + 1.200,00 + 450,00 + 750,00 = 6.000,00$

$P = 600,00 + 900,00 + 300,00 = 1.800,00$

$PL = A - P = 6.000,00 - 1.800,00 = 4.200,00$

Consoante o enunciado o PL é composto das seguintes contas:

PL = Capital Social + Reservas de Lucros + Reservas de Capital + Lucros Acumulados

Lucros Acumulados = 25% × Capital de Terceiros = 25% × 1.800,00 = 450,00

PL = Capital Social + 750,00 + 1.800,00 + 450,00 = Capital Social + 3.000,00

3º Passo: Cálculo do Capital Social

Capital Social + 3.000,00 = 4.200,00 ⇒ Capital Social = 1.200,00

Gabarito: **E**

Notas:

Créditos de Financiamentos são os direitos derivados das atividades não usuais da empresa, por exemplo, empréstimos a controladas.

Créditos de Funcionamento são os direitos derivados das atividades operacionais (usuais) da empresa, por exemplo, duplicatas a receber oriundas de vendas a prazo de mercadorias.

Débitos de Financiamentos são as obrigações derivadas de empréstimos e financiamentos de instituições financeiras.

Débitos de Funcionamento são as obrigações decorrentes das atividades operacionais (usuais) da empresa, por exemplo, duplicatas a pagar oriundas de compras a prazo.

06ª Questão (AFRFB ESAF Adaptada 2003): **A empresa Beta apresentou, em 30 de setembro, o balancete abaixo descrito:**

Contas	Saldos
Ajuste de avaliação patrimonial	800,00
Ações de outras companhias	1.500,00
Bancos conta movimento	2.000,00
Capital Social	8.500,00
Clientes	2.500,00
Custo das mercadorias vendidas	1.700,00
Duplicatas a pagar	3.700,00
Duplicatas a receber	1.400,00
Duplicatas descontadas	1.100,00
Duplicatas protestadas	1.000,00
Empréstimos concedidos	1.300,00
Fornecedores	2.900,00
Insubsistências passivas	900,00
Juros passivos	600,00
Mercadorias	3.800,00
Móveis e utensílios	5.200,00
Prejuízos acumulados	100,00
Provisão para perdas em investimentos	300,00
Provisão para imposto de renda	700,00
Receitas antecipadas	400,00
Receitas de vendas	2.000,00
Serviços prestados	1.600,00

Se fosse elaborar o Balanço Patrimonial nessa data, com esses valores, o contador, certamente, apuraria:

a) patrimônio líquido no valor de 9.200,00.

b) passivo exigível no valor de 7.700,00.

c) patrimônio líquido no valor de 9.600,00.

d) ativo circulante no valor de 10.900,00.

e) lucro líquido no valor de 300,00.

Solução:

Efetuando a Apuração do Resultado do Exercício, temos:

Apuração do Resultado do Exercício	
CMV ← 1.700,00 Insubsistências Passivas ← 900,00 Juros Passivos ← 600,00	2.000,00 → Receitas de Vendas 1.600,00 → Serviços Prestados
(1) 400,00	400,00 → Lucro Líquido

O Lucro Líquido será transferido para a conta Prejuízos Acumulados, que após a compensação se converterá em Lucros Acumulados com saldo remanescente de 300,00.

Lucros Acumulados	
Prejuízos Acumulados ← 100,00	400,00 (1)
	300,00

Da conta Lucros Acumulados ocorrerá uma ou mais das três destinações possíveis:

Aumento de Capital = 0,00

⇑

Lucro Líquido ⟹ Lucros Acumulados ⟹ **Reservas de Lucros = 0,00**

⇓

Dividendos Propostos = 0,00

Como não houve destinação, a conta Lucros Acumulados ficou com saldo final de 300,00.

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante		**Passivo Circulante**	
Bancos Conta Movimento	2.000,00	Fornecedores	2.900,00
Clientes	2.500,00	Duplicatas a Pagar	3.700,00
Duplicatas a Receber	1.400,00	Duplicatas Descontadas	1.100,00
Duplicatas Protestadas	1.000,00	Provisão para IR	700,00
Empréstimos Concedidos	1.300,00	**Passivo Não Circulante**	
Mercadorias	3.800,00	Receitas Antecipadas	400,00
Ativo Não Circulante		**Patrimônio Líquido**	
Investimentos		Capital Social	8.500,00
Ações de outras empresas	1.500,00	Ajustes de Avaliação Patrimonial	800,00
Provisão p/ Perdas em Investimentos	(300,00)	Lucros Acumulados	300,00
Imobilizado			
Móveis e Utensílios	5.200,00		
Total	18.400,00	**Total**	18.400,00

Gabarito: **C**

Notas:

– Antes da alteração da Lei n.º 11.941/09 a ESAF classificava as receitas antecipadas no Resultado de Exercício Futuro, após a Lei n.º 11.941/09 as receitas antecipadas passam a vigorar no Passivo Não Circulante.

– Para a ESAF, as receitas antecipadas correspondem àquelas receitas para as quais a empresa não tenha obrigação futura de entrega de bens ou serviços e que cumulativamente não sejam passíveis de restituição, por força de contrato. Por exemplo, uma receita antecipada derivada de um aluguel ativo a vencer e que por força de contrato não seja restituída em hipótese alguma, será classificada no Passivo Não Circulante.

– Conclusão, quando a ESAF mencionar a conta receita antecipada, devemos ter em mente o entendimento acima descrito.

***07ª Questão (AFTE RN ESAF 2005)*: Os seguintes fenômenos ocorreram no mesmo período contábil.**

1. Surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo no valor de 100,00
2. Surgimento de um passivo, pelo acréscimo de ativo no valor de 200,00
3. Redução de um passivo, sem desaparecimento de ativo no valor de 300,00
4. Redução do valor econômico de um ativo no valor de 400,00
5. Acréscimo de ativo sem a intervenção de terceiros no valor de 500,00
6. Recebimento efetivo de subvenções incondicionais no valor de 600,00
7. Pagamento de despesas antecipadas no valor de 700,00

Ao contabilizar os fatos citados, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade, vamos encontrar um lucro de:

a) 300,00, de acordo com o princípio da competência.
b) 400,00, de acordo com o princípio do regime de caixa.
c) 900,00, de acordo com o princípio da competência.
d) 200,00, de acordo com o princípio da prudência.
e) 200,00, de acordo com o princípio da competência.

Solução:

Analisando cada fato contábil, temos:

1. Surgimento de um Passivo, sem o correspondente Ativo no valor de 100,00:

Superveniência do Passivo é um surgimento de um Passivo que ocasiona uma redução no PL, portanto, uma despesa. Por exemplo, juros passivos no valor de 100,00. O registro é:

Juros Passivos ⇒ Despesas ⇒ Redução do PL
a Juros a Pagar.....100,00 ⇒ Surgimento de um Passivo

Surgimento de um Passivo, pelo acréscimo de Ativo no valor de 200,00:

2. É um fato permutativo, ou seja, não altera o PL. Por exemplo, compras de mercadorias a prazo no valor de 200,00. O registro é:

Mercadorias ⇒ Surgimento de um Ativo

a Fornecedores.....200,00 ⇒ Surgimento de um Passivo

3. Redução de um Passivo, sem desaparecimento de Ativo no valor de 300,00:

Insubsistência do Passivo é um desaparecimento de um Passivo que ocasiona um aumento no PL, portanto, uma receita. Por exemplo, o perdão de uma dívida pelo credor no valor de 300,00. O registro é:

Dívidas a Pagar ⇒ Desaparecimento de um Passivo

a Outras receitas operacionais de perdão de dívidas.....300,00 ⇒ Receitas ⇒ Aumento do PL

4. Redução do valor econômico de um ativo no valor de 400,00: Vide capítulo 9 em relação a conta depreciação acumulada.

A depreciação reduz o valor econômico de um ativo. Por exemplo, depreciação de um imóvel no valor de 400,00. O registro é:

Despesas com Depreciação ⇒ Despesas ⇒ Redução do PL

a Depreciação Acumulada.....400,00 ⇒ Conta retificadora do Ativo ⇒ Reduz o Ativo

5. Acréscimo de ativo sem a intervenção de terceiros no valor de 500,00:

Superveniência do Ativo é um surgimento de um Ativo que ocasiona um aumento no PL, portanto, uma receita. Por exemplo, nascimento de rebanhos no valor de 500,00. O registro é:

Rebanhos ⇒ Surgimento de um Ativo

a Outras receitas operacionais.....500,00 ⇒ Receitas ⇒ Aumento do PL

6. Recebimento efetivo de subvenções incondicionais no valor de 600,00:

O recebimento efetivo de subvenções incondicionais representa uma receita. Por exemplo, uma empresa que receba a doação incondiconal de um terreno no valor de 600,00 do Poder Público. O registro é:

Terrenos

a Outras Receitas (Receitas de Subvenções).....600,00 ⇒ Receitas ⇒ Aumento do PL

7. Pagamento de despesas antecipadas no valor de 700,00: Vide capítulo 6 com relação as despesas antecipadas.

O pagamento de despesas antecipadas (ou despesas vencer ou despesas a apropriar) é um fato permutativo. Por exemplo, pagamento de seguros antecipados no valor de 700,00. O registro é:

Seguros Antecipados ⇒ Aumento do Ativo

a Caixa.....700,00 ⇒ Redução do Ativo

A questão está pedindo o valor do resultado de acordo com o princípio da competência, portanto, identificando as receitas e despesas acima, temos como resultado:

Resultado = – 100,00 + 300,00 – 400,00 + 500,00 + 600,00 $\Rightarrow$ Lucro = 900,00

Gabarito: C

Capítulo 5

Patrimônio Líquido

No *Capítulo 1* vimos que o Patrimônio Líquido é obtido pela diferença entre as partes positivas do patrimônio (*Bens* + *Direitos*) e as partes negativas do patrimônio (*Obrigações*):

PL = Bens + Direitos — Obrigações

$$PL = A - P$$

Agora vamos analisar como é formado o Patrimônio Líquido.

1. COMPONENTES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

O Patrimônio Líquido é formado por *partes positivas (PP)* e *partes negativas (PN)*. Assim, podemos montar uma equação mais abrangente para o cálculo do Patrimônio Líquido:

$$PL = PP - PN + Lucro\ Líquido - Dividendos\ Propostos$$

Estudamos no *Capítulo 3* que as contas do Patrimônio Líquido podem apresentar saldo credor *(partes positivas)* ou saldo devedor *(partes negativas ou contas retificadoras do Patrimônio Líquido)*.

1.1 PARTES POSITIVAS

As partes positivas representam as contas do Patrimônio Líquido com saldo credor.

— Capital Social
— Reservas de Capital
— Opções Outorgadas Reconhecidas

— Reservas de Lucros
— Ajustes de Avaliação Patrimonial
— Ajustes Acumulados de Conversão
— Lucros Acumulados

1.2 PARTES NEGATIVAS

As partes negativas representam as contas do Patrimônio Líquido com saldo devedor.

— Capital a Realizar
— Ajustes de Avaliação Patrimonial
— Ajustes Acumulados de Conversão
— Gastos com Emissão de Ações
— Dividendos Antecipados
— Prejuízos Acumulados
— Ações em Tesouraria

Nota: As contas Ajustes de Avaliação Patrimonial e Ajustes Acumulados de Conversão podem apresentar saldo devedor ou credor. Assim, quando apresentarem saldo devedor, comporão as partes negativas, e quando apresentarem saldo credor, comporão as partes positivas do Patrimônio Líquido.

Observação: A *Reserva de Reavaliação* foi extinta e os *Prêmios na Emissão de Debêntures* e as *Doações e Subvenções do Poder Público* deixaram de fazer parte das *Reservas de Capital* e atualmente são classificados no Passivo Não Circulante, sendo apropriados para o resultado do exercício de acordo com o Princípio da Competência.

I – PARTES POSITIVAS DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

1. CAPITAL

Capital, Capital Social, Capital Nominal ou ***Capital Subscrito*** representa o total de ações subscritas na constituição de uma companhia.

De acordo com o *artigo 5º da Lei n.º 6.404/76,* o estatuto da companhia fixará o valor do capital social, expresso em ***moeda nacional,*** e consoante o *artigo 182,* o capital social ***discriminará*** o montante ***subscrito*** e, ***por dedução***, a ***parcela ainda não realizada***.

01ª Questão (Autor): Assinale a alternativa que corresponde à subscrição pelos sócios de 100.000 ações com valor nominal de 1,00:

a) Capital Social
a Capital a Integralizar 100.000,00

b) Caixa
a Capital a Integralizar 100.000,00

c) Caixa
a Capital Social 100.000,00

d) Capital a Integralizar
a Capital Social 100.000,00

e) Capital Integralizado
a Capital Social 100.000,00

Solução

A subscrição de capital é o compromisso que o sócio assume perante a nova sociedade que está nascendo. O registro da subscrição é:

Capital a Realizar
a Capital Social 100.000,00

De acordo com o artigo 182 da Lei nº. 6.404/76, temos que:

Capital Social ⟹ corresponde ao montante subscrito

Capital a Realizar (ou **Capital a Integralizar**) ⟹ corresponde à parcela ainda não realizada, ou seja, a parcela ainda não paga pelos sócios.

Conclusão, na subscrição o sócio assume um compromisso de investimento no valor de 100.000,00 e a forma de como será cumprida essa obrigação, se em dinheiro ou bens, encontra-se no artigo 7º da Lei nº. 6.404/76, a seguir transcrito:

> **Artigo 7º:** O capital social poderá ser formado com contribuições em dinheiro ou em qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro.

Imediatamente após a subscrição, o Balanço Patrimonial da empresa estará assim representado:

Balanço Patrimonial	
ATIVO	**PASSIVO**
	Obrigações 0,00
	Patrimônio Líquido
Bens 0,00	Capital Social 100.000,00
Direitos 0,00	(-) Capital a Realizar ..... (100.000,00)
Total 0,00	**Total** 0,00

Gabarito: **D**

1.1 CAPITAL A REALIZAR (OU CAPITAL A INTEGRALIZAR)

Corresponde à parcela subscrita do Capital ainda não paga ***(não integralizada)*** pelos sócios.

1.1.1 Integralização do capital social

De acordo com o *artigo 7º da Lei n.º 6.404/76* a integralização (ou realização) do capital social poderá ser em *dinheiro* ***ou*** em *qualquer espécie de bens* suscetíveis de avaliação em dinheiro. A integralização corresponde à execução do compromisso assumido pelo sócio na subscrição do capital.

02ª Questão (Autor): A constituição da empresa Alfa ocorreu com a subscrição de 100.000 ações com valor nominal de 1,00. Sabendo-se que uma parte do capital foi integralizada com 20% em dinheiro, 15% em mercadorias e 35% em veículos, assinale a alternativa correta:

a) O capital investido é 30.000,00.
b) O capital integralizado é 30.000,00.
c) O Passivo exigível é 70.000,00.
d) O Patrimônio Líquido é 70.000,00.
e) O capital a integralizar é 70.000,00.

Solução

Registro da subscrição do capital:

Capital a Realizar
a Capital Social 100.000,00

Registro da integralização de capital:

Caixa ..... 20.000,00 = 20% × 100.000,00
Mercadorias ..... 15.000,00 = 15% × 100.000,00
Veículos ..... 35.000,00 = 35% × 100.000,00
a Capital a Realizar 70.000,00

Após a integralização, constará no Balanço Patrimonial da empresa Alfa:

Balanço Patrimonial	
ATIVO	PASSIVO
Caixa ..... 20.000,00 Mercadorias ..... 15.000,00 Veículos 35.000,00	Obrigações ..... 0,00 **Patrimônio Líquido** Capital Social ..... 100.000,00 (-) Capital a Realizar ..... (30.000,00)
Total 70.000,00	**Total** 70.000,00

Nota: Observem que o capital foi integralizado com bens numerários (20% em dinheiro), bens de venda (15% em mercadorias) e bens de uso tangível (35% em veículos).

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, o capital investido é 70.000,00 e corresponde ao total do Ativo.

b) Errada, o capital integralizado é 70.000,00 e corresponde à diferença entre o capital social e o capital a realizar.

c) Errada, o Passivo exigível é 0,00 (zero) e corresponde ao total das obrigações.

d) Correta, o Patrimônio Líquido é 70.000,00.

e) Errada, o capital a integralizar ou a realizar vale 30.000,00.

Gabarito: **D**

1.1.2 Constituição de uma sociedade anônima

Consoante o *artigo 80 da Lei n.º 6.404/76* a constituição de uma sociedade anônima depende dos seguintes ***requisitos preliminares***:

> *I – subscrição, pelo menos por 2 (duas) pessoas, de todas as ações em que se divide o capital social fixado no estatuto*
>
> *II – realização, como entrada, de 10% (dez por cento), no mínimo, do preço de emissão das ações subscritas em dinheiro*
>
> *III – depósito, no Banco do Brasil S.A., ou em outro estabelecimento bancário autorizado pela Comissão de Valores Mobiliários, da parte do capital realizado em dinheiro*
>
> ***Parágrafo único.*** *O disposto no* ***inciso II*** *não se aplica às companhias para as quais a lei exige realização inicial de parte maior do capital social.*

De acordo com o ***inciso I***, a sociedade anônima deve ter no mínimo 2 (duas) pessoas, sendo que essas pessoas podem ser 2 (duas) pessoas físicas ***ou*** 2 (duas) pessoas jurídicas ***ou*** 1 (uma) pessoa física e 1 (uma) pessoa jurídica.

O ***inciso II*** prescreve que 10% no mínimo do montante do capital subscrito deve ser integralizado em dinheiro.

O ***inciso III*** prescreve que o dinheiro integralizado será depositado no Banco do Brasil ou qualquer estabelecimento bancário autorizado pela CVM (Comissão de Valores Mobiliários).

1.1.3 Depósito do dinheiro integralizado

De acordo com o artigo 81 da Lei n.º 6.404/76, *"o depósito referido no* ***inciso III do artigo 80*** *deverá ser feito pelo fundador, no prazo de 5 (cinco) dias contados do recebimento das quantias, em nome do subscritor e a favor da sociedade em organização, que só poderá levantá-lo após haver adquirido personalidade jurídica".*

Parágrafo único. Caso a companhia não se constitua dentro de 6 (seis) meses da data do depósito, o banco restituirá as quantias depositadas diretamente aos subscritores.

03ª Questão (Autor): Na constituição da empresa Alfa ocorreram os seguintes atos nesta sequência:

- Subscrição de 100.000 ações com valor nominal 1,00.
- Integralização de 20% do capital em dinheiro.
- Depósito no banco Gama pelo sócio fundador do montante do capital integralizado em dinheiro.
- Aquisição de personalidade jurídica da empresa Alfa.

De acordo com as informações acima, assinale a alternativa correta:

a) O registro da integralização em dinheiro é:
BCM
a Capital a Integralizar.....20.000,00

b) O registro do depósito no banco pelo sócio fundador é:
Banco Conta Vinculada
a Caixa.....20.000,00

c) Na aquisição da personalidade jurídica temos o registro:
Caixa
a Banco Conta Vinculada.....20.000,00

d) O registro da subscrição é:
Capital Social
a Capital a Integralizar.....100.000,00

e) O registro do depósito no banco pelo sócio fundador é:
Banco Conta Movimento
a Caixa.....20.000,00

Solução

De acordo com o enunciado da questão, os atos ocorreram na sequência apresentada logo, temos:

Registro da subscrição:

Capital a Realizar
a Capital Social..... 100.000,00

Registro da integralização em dinheiro:

Caixa
a Capital a Realizar.....20.000,00

Registro do depósito do dinheiro no banco pelo sócio fundador:

Banco Conta Vinculada
a Caixa.....20.000,00

Observação 1: Quando o dinheiro é depositado no banco pelo sócio fundador, nessa data, a empresa ainda não possui personalidade jurídica, e nesse caso o dinheiro é depositado em uma conta chamada de Banco Conta Vinculada, que não é de livre movimentação por parte da empresa, pois a mesma ainda não nasceu para o mundo jurídico.

Registro no momento da aquisição de personalidade jurídica da empresa:

BCM

a Banco Conta Vinculada 20.000,00

Observação 2: Na aquisição de personalidade jurídica, nesse momento nasce a empresa, ou seja, passa a ser uma pessoa jurídica capaz de assumir direitos e contrair obrigações e nesse instante, o dinheiro que se encontra na conta Banco Conta Vinculada passa a ser de livre movimentação. Em outras palavras, o banco desbloqueia o dinheiro e emite cheques em nome da empresa que acaba de nascer.

Analisando a evolução patrimonial da empresa, temos os seguintes Balanços Patrimoniais:

Balanço Patrimonial após a subscrição:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Bens 0,00	Obrigações 0,00
	Patrimônio Líquido
Direitos 0,00	Capital Social 100.000,00
	(-) Capital a Realizar ..... (100.000,00)
Total 0,00	**Total** 0,00

Balanço Patrimonial após a integralização de parte do capital em dinheiro em dinheiro:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Caixa 20.000,00	Obrigações 0,00
	Patrimônio Líquido
	Capital Social 100.000,00
	(-) Capital a Realizar ..... (80.000,00)
Total 20.000,00	**Total** 20.000,00

Balanço Patrimonial após o depósito do dinheiro no banco pelo sócio fundador:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Banco Conta Vinculada 20.000,00	Obrigações..... 0,00 **Patrimônio Líquido** Capital Social..... 100.000,00 (-) Capital a Realizar ..... (80.000,00)
Total..... 20.000,00	**Total**..... 20.000,00

Balanço Patrimonial após a aquisição de personalidade jurídica da empresa:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
BCM 20.000,00	Obrigações..... 0,00 **Patrimônio Líquido** Capital Social..... 100.000,00 (-) Capital a Realizar ..... (80.000,00)
Total..... 20.000,00	**Total**..... 20.000,00

Gabarito: **B**

1.1.4 Avaliação de bens integralizados ao capital social

Só podem ser incorporados ao patrimônio da sociedade, em realização do seu capital, os bens não numerários que tenham sido objeto de avaliação.

Consoante o artigo 8º da Lei n.º 6.404/76, *a avaliação dos bens será feita por 3 (três) peritos ou por empresa especializada, nomeados em assembleia-geral dos subscritores, convocada pela imprensa e presidida por um dos fundadores, instalando-se em primeira convocação com a presença de subscritores que representem metade, pelo menos, do capital social, e em segunda convocação com qualquer número.*

Os peritos ou a empresa avaliadora deverão apresentar laudo fundamentado, com a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados, e estarão presentes à assembleia que conhecer do laudo, a fim de prestarem as informações que lhes forem solicitadas.

Se o subscritor aceitar o valor aprovado pela assembleia, os bens incorporar-se-ão ao patrimônio da companhia, competindo aos primeiros diretores cumprir as formalidades necessárias à respectiva transmissão.

Se a assembleia não aprovar a avaliação, ou o subscritor não aceitar a avaliação aprovada, ficará sem efeito o projeto de constituição da companhia.

Os bens não poderão ser incorporados ao patrimônio da companhia por valor acima do que lhes tiver dado o subscritor.

04ª Questão (BNDES Cesgranrio 2008): Quando da constituição da sociedade anônima, um dos acionistas subscreveu 1.150.000 ações, com valor nominal de 1,00, para integralização em equipamentos aos quais ele atribuiu, em documento endereçado à Assembleia-Geral, o valor de 1.145.000,00. A Assembleia-Geral de subscritores nomeou uma empresa especializada que, em laudo fundamentado, avaliou o conjunto de equipamentos em 1.160.000,00. A Assembleia-Geral aprovou o valor dos equipamentos em 1.148.000,00. Considerando as determinações da Lei n.º 6.404/76, com nova redação dada pelas Leis n.ºs 9.457/97 e 10.303/01, a integralização do capital deve ser considerada pelo valor, em reais, de:

a) 1.145.000,00, atribuído pelo subscritor.

b) 1.148.000,00, aprovado pela assembleia-geral.

c) 1.150.000,00, sendo a diferença, de 10.000,00, ressarcida ao subscritor.

d) 1.150.000,00, sendo esse valor atribuído aos equipamentos, não havendo ressarcimento.

e) 1.160.000,00, sendo a diferença, de 10.000,00, considerada como ágio na subscrição.

Solução

Registro da subscrição de capital:

Capital a Integralizar

a Capital Social 1.150.000,00

Avaliação dos equipamentos realizada pelo (a):

– Subscritor (acionista)..... 1.145.000,00
– Perito (empresa especializada) 1.160.000,00
– Assembleia-Geral de subscritores 1.148.000,00

De acordo com o artigo 8º da Lei n.º 6.404/76 o equipamento não poderá ser incorporado ao patrimônio da sociedade por valor acima do que estipulado pelo subscritor. Assim, a integralização será pelo valor determinado pelo subscritor e o registro será mediante o lançamento:

Equipamentos

a Capital a Integralizar..... 1.145.000,00

Gabarito: **A**

1.1.5 Emissão de ações

De acordo com o artigo 13 da Lei n.º 6.404/76, *"é vedada (proibida) a emissão de ações por preço inferior ao seu valor nominal"*.

O *artigo 29 da Lei n.º 6.404/76* prescreve que as ações da companhia aberta somente ***poderão ser negociadas depois de realizados 30%*** (trinta por cento) do preço de emissão.

05ª Questão (Autor): Na constituição da empresa Alfa ocorreram na sequência os seguintes atos:

– Subscrição de 100.000 ações com valor nominal de 1,00.
– Integralização de 80% do capital em dinheiro.

– Integralização do restante do capital com a alienação na Bolsa de Valores de 20.000 ações da empresa Alfa ao preço unitário de 0,90.

Analise os itens abaixo e marque a resposta correta:

I – Após a venda das ações na bolsa restará um capital a integralizar no valor de 2.000,00.
II – O Ativo final é 98.000,00.
III – Somente a operação de venda na bolsa não pode ser realizada por força legal.

a) Apenas I está correto.
b) Apenas II está correto.
c) Apenas III está correto.
d) I e II estão corretos.
e) Todos os itens estão errados.

Solução

Registro da subscrição:

Capital a Integralizar
a Capital Social..... 100.000,00

Registro da integralização em dinheiro:

Caixa
a Capital a Integralizar..... 80.000,00

De acordo com o artigo 13 da Lei n.º 6.404/76 a integralização do restante do capital com a alienação na bolsa de valores **não pode ser realizada** pelo fato do preço de emissão da ação (0,90) ser inferior ao seu valor nominal (1,00).

Caso a operação fosse autorizada por força de lei, teríamos uma ambiguidade, ou seja, o capital estaria 100% integralizado e ainda restaria capital a integralizar. Visualizando a integralização das ações através de razonetes, temos, no primeiro momento, o registro da integralização em dinheiro:

Caixa	
(1) 80.000,00	

Capital a Integralizar	
100.000,00	80.000,00 (1)
20.000,00	

Caso fosse permitido por lei o registro da alienação das ações por um preço de emissão inferior ao valor nominal, teríamos o seguinte registro:

Caixa	
80.000,00	
(2) 18.000,00	
98.000,00	

Capital a Integralizar	
20.000,00	18.000,00 (2)
2.000,00	

O Balanço Patrimonial da empresa Alfa após a operação de alienação ficaria:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Caixa 98.000,00	Patrimônio Líquido Capital Social ..... 100.000,00 (-) Capital a Realizar ..... (2.000,00)
Total 98.000,00	**Total** 98.000,00

Nota: Aqui fica fácil de observar que após a integralização de 100% do capital (80% em dinheiro e 20% com alienação na bolsa) ainda restaria 2.000,00 de capital a integralizar, fato este que resultaria em uma ambiguidade, pois com 100% do capital integralizado, o saldo final do capital a integralizar obrigatoriamente estará zerado.

Atenção com questões teóricas, pois a empresa jamais poderá emitir ações por preço inferior ao seu valor nominal.

Gabarito: **C**

2. RESERVAS DE CAPITAL

Reservas de Capital são receitas que não transitam pelo resultado do exercício e que ficam acumuladas no Patrimônio Líquido da empresa para utilização posterior.

De acordo com o artigo 182, § 1º, alíneas a) e b) da Lei n.º 6.404/76 *serão classificados como reservas de capital as contas que registrarem:*

a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal ***e*** *a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social,* ***inclusive*** *nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias*

b) o produto da alienação de partes beneficiárias ***e*** *bônus de subscrição*

2.1 ÁGIO NA EMISSÃO DE AÇÕES

Corresponde ao valor da contribuição do subscritor que ultrapassar o valor nominal das ações.

06ª Questão (Autor): Na constituição da empresa Alfa ocorreram os seguintes fatos contábeis:

– Subscrição de 100.000 ações com valor nominal de 1,00

– Integralização de 70% do capital em dinheiro

– Integralização do restante do capital com a alienação na Bolsa de Valores do restante das ações ao preço unitário de 1,20

Pode-se afirmar que a operação acima resultou em um (a):

a) patrimônio líquido no valor de 70.000,00.
b) capital próprio no valor de 100.000,00.
c) capital investido no valor de 98.000,00.
d) reserva de capital no valor de 6.000,00.
e) ágio na emissão de ações no valor de 4.000,00.

Solução

Registro da subscrição:

Capital a Realizar
a Capital Social 100.000,00

Registro da integralização em dinheiro:

Caixa
a Capital a Realizar 70.000,00

Registro da integralização decorrente da alienação na bolsa:

Caixa ..... 36.000,00 ⟶ 30.000 ações × 1,20/ação
a Capital a Realizar 30.000,00
a Reserva de Capital ..... 6.000,00 ⟶ Ágio na Emissão de Ações

Analisando a evolução patrimonial da empresa, temos os seguintes Balanços Patrimoniais:

Balanço Patrimonial após a subscrição:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Bens 0,00	Obrigações 0,00
	Patrimônio Líquido
Direitos 0,00	Capital Social 100.000,00
	(-) Capital a Realizar ..... (100.000,00)
Total 0,00	**Total** 0,00

Balanço Patrimonial após a integralização de parte do capital em dinheiro:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Caixa 70.000,00	Obrigações 0,00
	Patrimônio Líquido
	Capital Social 100.000,00
	(-) Capital a Realizar ..... (30.000,00)
Total 70.000,00	**Total** 70.000,00

Balanço Patrimonial após a integralização do restante do capital decorrente da alienação na bolsa:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
	Obrigações 0,00
Caixa 106.000,00	**Patrimônio Líquido**
	Capital Social 100.000,00
	Reserva de Capital 6.000,00
Total 106.000,00	**Total** 106.000,00

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, o Patrimônio Líquido é de 106.000,00.
b) Errada, o Capital Próprio (ou Patrimônio Líquido) é de 106.000,00.
c) Errada, o Capital Investido (ou Ativo) é de 106.000,00.
d) Correta, a Reserva de Capital é de 6.000,00.
e) Errada, o Ágio na Emissão de Ações (ou Reserva de Capital) é de 6.000,00.

Gabarito: **D**

2.2 PARTES BENEFICIÁRIAS

São ***valores mobiliários*** emitidos por sociedades anônimas de ***Capital Fechado*** sem valor nominal com a finalidade de captação de recursos, por um ***prazo máximo de 10 anos***, e que dão aos seus titulares o direito de participação no ***máximo em 10% dos lucros*** da empresa emissora.

Valores mobiliários são títulos de créditos emitidos por sociedades anônimas de ***Capital Aberto*** *ou* ***Fechado*** com a finalidade de captação de recursos financeiros, os quais compreendem as ***ações***, ***partes beneficiárias***, ***debêntures*** e ***bônus de subscrição***.

07ª Questão (Autor): No decorrer do exercício social ocorreram os seguintes fatos contábeis relacionados com a empresa Alfa:

– Subscrição de 100.000 ações com valor nominal de 1,00
– Integralização de capital, sendo 40% em dinheiro e 60% em mercadorias
– Alienação de partes beneficiárias no valor de 35.000,00

Pode-se afirmar que:

a) a empresa Alfa é uma sociedade anônima de capital aberto.
b) se a emissão das partes beneficiárias fosse em 31/12/2010, a empresa Alfa poderia resgatar as mesmas até 31/12/2021.
c) caso a empresa Alfa obtenha um lucro de 10.000,00, o valor a ser destinado para as partes beneficiárias será de 2.000,00.
d) as partes beneficiárias não dão direito ao lucro da empresa emissora.
e) supondo que a empresa tenha aumentado o capital em 50.000,00, sendo 20.000,00 integralizado em dinheiro pelos sócios e o restante decorrente das partes beneficiárias, nesse caso teríamos o surgimento de uma reserva de capital no valor de 5.000,00 decorrente da conversão das partes beneficiárias em ações.

Solução

Registro da subscrição:

Capital a Realizar
a Capital Social.....100.000,00

Registro da integralização:

Caixa 40.000,00
Mercadorias 60.000,00
a Capital a Realizar.....100.000,00

Registro da alienação das partes beneficiárias:

Caixa
a Reservas de Capital 35.000,00

Analisando a evolução patrimonial da empresa, temos os seguintes Balanços Patrimoniais:

Balanço Patrimonial após a subscrição:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Bens.....0,00	Obrigações.....0,00
Direitos.....0,00	**Patrimônio Líquido**
	Capital Social 100.000,00
	(-) Capital a Realizar ..... (100.000,00)
Total.....0,00	**Total**.....0,00

Balanço Patrimonial após a integralização de capital:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Caixa 40.000,00	Obrigações 0,00
Mercadorias 60.000,00	**Patrimônio Líquido**
	Capital Social 100.000,00
Total 100.000,00	**Total** 100.000,00

Balanço Patrimonial após a alienação das partes beneficiárias:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Caixa 75.000,00	Obrigações 0,00
	Patrimônio Líquido
Mercadorias 60.000,00	Capital Social 100.000,00
	Reservas de Capital 35.000,00
Total 135.000,00	**Total** 135.000,00

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, a empresa Alfa é uma sociedade de capital fechado, pois não é permitido às sociedades de capital aberto emitirem partes beneficiárias.

b) Errada, como o prazo máximo para resgate é de 10 anos, se a emissão ocorresse em 31/12/2010, o resgate seria em 31/12/2020.

c) Errada, as partes beneficiárias dão aos seus titulares o direito de participação no máximo em 10% dos lucros da empresa emissora, ou seja, o valor destinado seria de 10% × 10.000,00 = 1.000,00.

d) Errada, as partes beneficiárias dão aos seus titulares o direito de participação no máximo em 10% dos lucros da empresa emissora.

e) Correta, pois de acordo com o artigo 182, § 1º, alínea "a" da Lei nº. 6.404/76, será classificada como reserva de capital a parte do preço de emissão das partes beneficiárias convertidas em ações que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social.

No caso, a empresa aumentou o capital em 50.000,00, sendo 20.000,00 integralizado em dinheiro pelos sócios e o restante decorrente das partes beneficiárias. Contabilizando os fatos, temos:

Registro do aumento de capital:

Capital a Integralizar	
(1) 50.000,00	

Capital Social	
	100.000,00
	50.000,00 (1)
	150.000,00

Registro da integralização do capital:

Caixa	
75.000,00	
(2) 20.000,00	
95.000,00	

Capital a Integralizar	
	20.000,00 (2)
50.000,00	30.000,00 (3)

Partes Beneficiárias	
(3) 35.000,00	35.000,00

Reserva de Capital	
	5.000,00 (3)

Gabarito: **E**

2.3 BÔNUS DE SUBSCRIÇÃO

São ***valores mobiliários*** emitidos por sociedades anônimas que conferem aos seus titulares o direito de preferência na subscrição das ações da empresa, dentro de um prazo estabelecido e por um preço prefixado.

08ª Questão (Autor): A empresa Alfa S.A. aumentou o capital com a emissão de 50.000 ações de valor nominal 1,00, alienando na operação 50.000 bônus de subscrição ao preço unitário de 0,20. Sabendo-se que o capital inicial era de 100.000,00, totalmente integralizado, assinale a alternativa correta:

a) O capital integralizado após a operação é de 150.000,00.
b) A empresa não pode emitir bônus de subscrição.
c) A operação resultou em uma reserva de capital no valor de 10.000,00.
d) Os bônus de subscrição dão direito a participação nos lucros da empresa.
e) Após a operação o capital a integralizar apresenta saldo zero.

Solução

Registro do aumento de capital:

Capital a Integralizar
a Capital Social..... 50.000,00

O saldo final do Capital Social será:

Capital a Integralizar	
(1) 50.000,00	

Capital Social	
	100.000,00
	50.000,00 (1)
	150.000,00

Registro da alienação dos bônus de subscrição:

Caixa

a Reservas de Capital (Bônus de Subscrição) 10.000,00

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, o capital integralizado que corresponde à diferença entre o capital social (150.000,00) e o capital a integralizar (50.000,00) é de 100.000,00.

b) Errada, a Lei n.º 6.404/76 autoriza a emissão de partes beneficiárias pelas sociedades anônimas.

c) Correta.

d) Errada, os bônus de subscrição têm como única vantagem subscrever as ações.

e) Errada, considerando apenas a operação descrita, o capital a integralizar será de 50.000,00.

Gabarito: **C**

3. OPÇÕES OUTORGADAS RECONHECIDAS

De acordo com o CPC 10 (R1) – Pagamento Baseado em Ações, as opções outorgadas reconhecidas devem ser apresentadas junto às Reservas de Capital, no Patrimônio Líquido, nos casos em que os produtos ou serviços recebidos de seus administradores e empregados, sejam liquidados com instrumentos patrimoniais, por exemplo, na forma de ações da própria empresa. Caso a liquidação dos produtos ou serviços recebidos seja mediante dinheiro, o registro das opções outorgadas reconhecidas será no Passivo.

3.1 TIPOS DE TRANSAÇÕES COM PAGAMENTO BASEADO EM AÇÕES

De acordo com o item 2 do CPC 10 (R1), o pagamento baseado em ações pode ser decorrentes de:

a) transações com pagamento baseado em ações liquidadas pela entrega de instrumentos patrimoniais.

b) transações com pagamento baseado em ações liquidadas em caixa.

c) transações por meio das quais a entidade recebe ou adquire produtos e serviços e cujos termos do acordo conferem à entidade ou ao fornecedor desses produtos ou serviços a liberdade de escolha da forma de liquidação da transação, a qual pode ser em caixa (ou outros ativos) ou mediante a emissão de instrumentos patrimoniais da entidade.

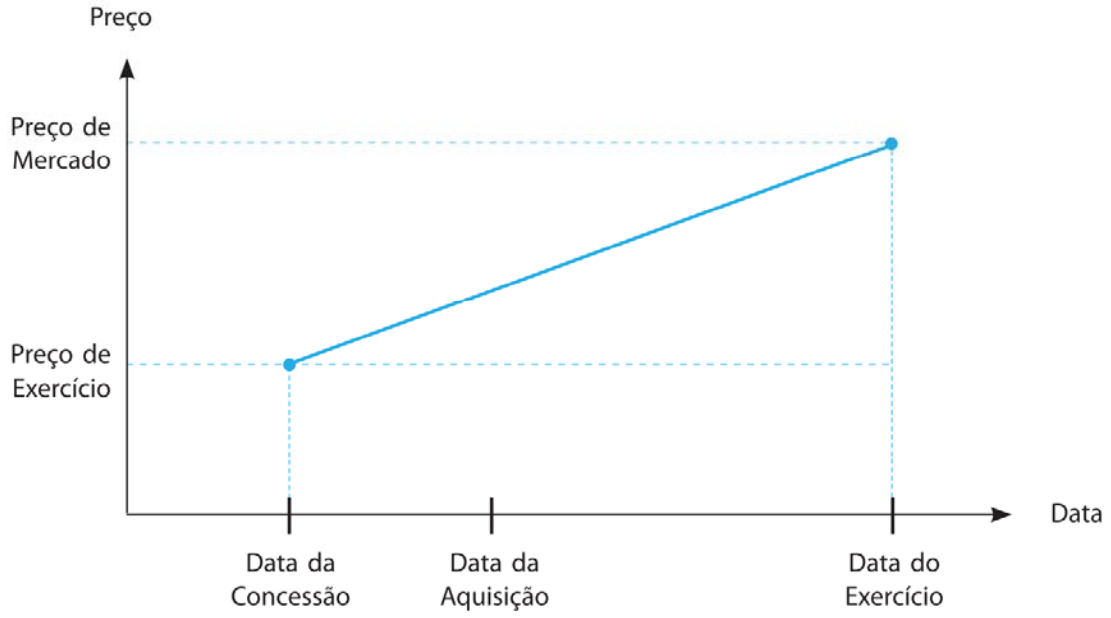
3.2 REGISTRO CONTÁBIL

De acordo com o item 7 do CPC 10 (R1), a entidade deve reconhecer os produtos ou os serviços recebidos ou adquiridos em transação com pagamento baseado em ações quando ela obtiver os produtos ou à medida que receber os serviços. Em contraparti-

da, a entidade deve reconhecer o correspondente aumento do patrimônio líquido se os produtos ou serviços forem recebidos em transação com pagamento baseado em ações liquidada em instrumentos patrimoniais, ou deve reconhecer um passivo, se os produtos ou serviços forem adquiridos em transação com pagamento baseado em ações liquidada em caixa ou com outros ativos.

Forma de Liquidação de Pagamento Baseado em Ações	Registro Contábil
Instrumentos Patrimoniais	Despesas de pagamento baseado em ações a Opções Outorgadas Reconhecidas (PL)
Instrumentos Patrimoniais	Mercadorias (Ativo) a Opções Outorgadas Reconhecidas (PL)
Dinheiro ou outros Ativos	Despesas de pagamento baseado em ações a Fornecedores (Passivo)

Conclusão, o registro contábil das opções outorgadas reconhecidas, dependendo do tipo de transação, deverá ter como contrapartida uma conta do Ativo ou uma conta de despesa.



Data da concessão é a data em que a empresa concede a opção de compra de ações aos empregados.

Data de aquisição é a data em que o empregado adquire o direito de exercer a opção de compra de ações.

Data de exercício é a data em que os empregados efetuam a troca das opções por cotas de ações ordinárias da empresa.

Preço de exercício encontra-se fixado no contrato de opção de compra de ações realizado entre os empregados e a empresa.

Preço de mercado corresponde ao preço das ações no mercado.

Registro contábil na data de aquisição:

Despesas de pagamento baseado em ações
a Opções Outorgadas Reconhecidas (PL)

Registro contábil na data de exercício:

Opções Outorgadas Reconhecidas
a Capital Social

A finalidade principal das empresas concederem opções de compra de ações para os empregados é aumentar o valor de mercado das ações da empresa, uma vez que os empregados passam a ser sócios da mesma.

Exemplo (Autor): Em 01/01/2012 a empresa Alfa concedeu 500 opções ao preço unitário de 10,00 para cada um dos 300 empregados, que só serão exercidas por aqueles que permanecerem na companhia por três anos, ou seja, até 31/12/2014. No início do contrato a empresa estimou que:

a) 30 empregados sairão antes do prazo, não exercendo o seu direito;
b) 10 empregados saíram até 31/12/2012, mas permanece a estimativa inicial de 30 até 2014;
c) 5 empregados saíram até 31/12/2013 e a companhia reestimou que 21 sairão até 31/12/2014; e
d) 5 empregados saíram até 31/12/2014 e 280 exerceram o direito.

Solução

Reconhecimento da despesa em 31/12/2012:

Despesas 2012 = (300 empregados – 30 empregados) × 500 opções × 10,00/opção × 1/3 = 450.000,00

Registro contábil em 31/12/2012:

Despesas de pagamento baseado em ações	
(1) 450.000,00	

Opções Outorgadas Reconhecidas	
	450.000,00 (1)

Reconhecimento da despesa em 31/12/2013:

Despesas 2013 = (300 empregados – 21 empregados) × 500 opções × 10,00/opção × 2/3 – Despesas 2012

Despesas 2013 = 930.000,00 – 450.000,00 = 480.000,00

Registro contábil em 31/12/2013:

Despesas de pagamento baseado em ações	
(2) 480.000,00	

Opções Outorgadas Reconhecidas	
	450.000,00
	480.000,00 (2)
	930.000,00

Reconhecimento da despesa em 31/12/2014:

Despesas 2014 = 280 empregados × 500 opções × 10,00/opção × 3/3 – Despesas 2012 – Despesas 2013
Despesas 2014 = 1.400.000,00 – 450.000,00 – 480.000,00 = 470.000,00

Registro contábil em 31/12/2014:

Despesas de pagamento baseado em ações	
(3) 470.000,00	

Opções Outorgadas Reconhecidas	
	930.000,00
	470.000,00 (3)
	1.400.000,00

Supondo que o Capital Social da empresa Alfa em 31/12/2014 fosse de 2.600.000,00 e que os empregados exerceram o direito de troca das opções de ações por ações da empresa, temos:

Opções Outorgadas Reconhecidas	
(4) 1.400.000,00	1.400.000,00

Capital Social	
	2.600.000,00
	1.400.000,00 (4)
	4.000.000,00

4. RESERVAS DE LUCROS

Reservas de Lucros são valores acumulados no Patrimônio Líquido da empresa para utilização posterior, ***que transitam pelo resultado do exercício.*** De acordo com as Leis n.os 6.404/76 e 11.941/09 compõem as Reservas de Lucros:

artigo 193: *Reserva Legal*

artigo 194: *Reservas Estatutárias*

artigo 195: *Reservas para Contingências*

artigo 195-A: *Reserva de Incentivos Fiscais*

artigo 196: *Reserva de Retenção de Lucros*

artigo 197: *Reserva de Lucros a Realizar*

artigo 202, § 5º: *Reserva Especial para Dividendos Obrigatórios*

artigo 19 da Lei n.º 11.941/09: *Reserva de Lucros Específica (Prêmios na Emissão de Debêntures)*

Como as reservas de lucros são muito importantes, e para uma melhor aprendizagem em Contabilidade, reservamos o capítulo 13 para apresentarmos com maiores detalhes.

5. AJUSTE DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL

O Ajuste de Avaliação Patrimonial (AAP) foi introduzido pela Lei n.º 11.638/2007 e é uma conta ***(não é uma Reserva)*** que registra os valores que já pertencem ao PL mas que ainda não transitaram pelo resultado do exercício, podendo ter saldo credor ***ou*** devedor.

De acordo com o artigo 182, § 3º, da Lei n.º 6.404/76 serão classificadas como ***ajustes de avaliação patrimonial***, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a ***valor justo, nos casos previstos nesta Lei*** ou, em ***normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários***.

O ***AAP*** tem como contrapartida o ajuste de instrumentos financeiros disponíveis para venda (vide a seguir o artigo 183, inciso I, alínea a) ***e*** os valores de mercado dos Ativos e Passivos nas reorganizações societárias (Incorporação, Fusão e Cisão).

> Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:
>
> I – as aplicações em instrumentos financeiros, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo:
>
> a) pelo seu valor justo, quando se tratar de aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda.

09ª Questão (Autor): Em 01/12/2011 a empresa Alfa adquiriu títulos do Bacen no valor de 10.000,00, classificando-os como investimentos temporários destinados à venda. Os títulos tiveram um rendimento de 5% a.m. e em 31/12/2011 o valor justo de cada título era de 10.200,00. O valor contabilizado na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial será:

a) credor de 700,00.
b) credor de 500,00.
c) credor de 200,00.
d) devedor de 200,00.
e) devedor de 300,00.

Solução

Registro da aquisição dos títulos:

Títulos do BACEN disponíveis para venda
a Caixa 10.000,00

Registro dos rendimentos financeiros dos títulos:

Títulos do BACEN disponíveis para venda
a Juros ativos.....500,00 ⟶ 10.000,00 × 5% a.m.

Registro do ajuste dos títulos ao valor justo (ou valor de mercado):

Ajustes de Avaliação Patrimonial
a Títulos do BACEN disponíveis para venda 300,00

Nota: Apenas os títulos classificados como disponíveis para venda ao serem ajustados ao valor justo (ou valor de mercado) têm como contrapartida a conta Ajuste de Avaliação Patrimonial.

Realizando os registros através de razonetes para uma melhor visualização da operação, temos:

Registro da aquisição dos títulos:

Caixa	
Saldo Inicial	10.000,00 (1)

Títulos do BACEN disponíveis para venda	
(1) 10.000,00	

Registro dos rendimentos financeiros dos títulos:

Títulos do BACEN disponíveis para venda	
10.000,00	
(2) 500,00	
10.500,00	

Juros Ativos	
	500,00 (2)

Registro do ajuste dos títulos ao valor justo (ou valor de mercado):

Títulos do BACEN disponíveis para venda	
10.500,00	300,00 (3)
10.200,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
(3) 300,00	

Gabarito: **E**

10ª Questão (Autor): Em 31/12/2011 a empresa Alfa incorporou a empresa Beta, sendo que os Balanços Patrimoniais das empresas imediatamente antes da incorporação eram:

Balanço Patrimonial da empresa Alfa	
ATIVO	**PASSIVO**
Caixa.....70.000,00	Patrimônio Líquido Capital Social.....70.000,00
Total.....70.000,00	**Total**.....70.000,00

Balanço Patrimonial da empresa Beta	
ATIVO	**PASSIVO**
	Patrimônio Líquido
Imóvel 25.000,00	Capital Social 25.000,00
Total 25.000,00	**Total** 25.000,00

No processo de incorporação foi constatado que o valor de mercado do imóvel da empresa Beta era 30.000,00. Após o processo de incorporação, a empresa Alfa apresentará um:

a) Ativo no valor de 95.000,00.
b) Imobilizado no valor de 25.000,00.
c) Capital Social no valor de 100.000,00.
d) Patrimônio Líquido no valor de 100.000,00.
e) Passivo no valor de 95.000,00.

Solução

Lançamentos contábeis realizados no Livro Razão da empresa Beta:

Imóvel	
25.000,00	25.000,00 (1)

Capital Social	
(2) 25.000,00	25.000,00

Conta-Corrente Incorporação	
(1) 25.000,00	25.000,00 (2)

Lançamentos contábeis realizados no Livro Razão da empresa Alfa:

Caixa	
70.000,00	

Capital Social	
	70.000,00
	25.000,00 (2)
	95.000,00

Imóvel	
(1) 25.000,00	
(3) 5.000,00	
30.000,00	

AAP	
	5.000,00 (3)

Conta-Corrente Incorporação	
(2) 25.000,00	25.000,00 (1)

Nota: A única finalidade da "Conta-Corrente Incorporação" é demonstrar que foi realizada uma reorganização societária através de uma incorporação.

Balanço Patrimonial da empresa Alfa após a Incorporação	
ATIVO	**PASSIVO**
	Patrimônio Líquido
Caixa 70.000,00	Capital Social 95.000,00
Imóvel 30.000,00	Ajustes Avaliação Patrimonial 5.000,00
Total 100.000,00	**Total** 100.000,00

Gabarito: **D**

6. AJUSTES ACUMULADOS DE CONVERSÃO

É uma conta do PL que pode ter saldo credor ou devedor resultante da variação cambial de investimentos em coligadas e controladas no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial (MEP). Para um melhor entendimento da matéria, a explicação detalhada dos ajustes acumulados de conversão encontra-se no Capítulo 28.

7. LUCROS ACUMULADOS

Quando a empresa apurar o resultado do exercício e encontrar um lucro, esse lucro é transferido do resultado do exercício para a conta Lucros Acumulados, ou seja, é a partir dessa conta ***(Lucros Acumulados)*** que a empresa vai distribuir os seus lucros ***(resultado do exercício).***

Lucro = Σ Receitas > Σ Despesas

II – PARTES NEGATIVAS DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

1. CAPITAL A REALIZAR (OU CAPITAL A INTEGRALIZAR)

Corresponde à parcela subscrita do Capital ainda não paga ***(não integralizada)*** pelos sócios.

2. GASTOS COM EMISSÃO DE AÇÕES

Os gastos com emissão de ações representam as despesas ***(relativas com advogados, instituições financeiras, auditores, publicidade etc.)*** necessárias para a emissão de ações. Antes da Lei n.º 11.638/07 as despesas decorrentes da emissão de novas ações eram lançadas diretamente no resultado do exercício, impactando-o. Agora, essas despesas são lançadas em uma conta chamada ***Gastos com Emissão de Ações***, sendo compensada depois como contrapartida de uma ***Reserva de Capital*** ou ***redução do Capital Social***.

Quando não houver sucesso na operação de captação das ações, ***os gastos decorrentes são lançados como perdas no referido exercício***.

O objetivo da mudança foi a proteção do atual acionista, pois os mesmos eram prejudicados pela decisão da empresa em se capitalizar.

Antes, como as despesas decorrentes da emissão de novas ações eram lançadas diretamente no resultado, as mesmas diminuíam o resultado do exercício, e com a redução do resultado, os acionistas atuais da empresa passavam a receber menos dividendos. Com a mudança decorrente da Lei n.º 11.638/07, os atuais acionistas não são mais prejudicados com as operações de capitalização da empresa.

11ª Questão (Autor): Em 31/12/2011, a empresa Alfa, sociedade anônima de capital aberto, apresentava um Patrimônio Líquido composto por um capital de 140.000,00, totalmente integralizado, e reservas de lucros no valor de 30.000,00, todavia, ainda faltava analisar e registrar alguns fatos contábeis relacionados com os seguintes itens:

a) Os sócios aumentaram o capital com a emissão de 50.000 ações de valor nominal 1,20.

b) As ações foram todas integralizadas em dinheiro, no mesmo dia, ao preço unitário de 1,35.

c) O sucesso da operação foi decorrente de despesas com propaganda no valor de 6.000,00 e honorários advocatícios de 4.000,00.

Com base nas informações acima, analise os itens abaixo e marque a alternativa correta:

I – O registro do aumento do capital é:

Caixa
a Capital Social 60.000,00

II – O registro da integralização do capital é:

Caixa
a Capital a Integralizar 67.500,00

III – O registro das despesas com propaganda e honorários advocatícios é:

Despesas com propaganda e honorários advocatícios
a Caixa 10.000,00

a) Apenas o item I está correto.

b) Apenas o item II está correto.

c) Apenas o item III está correto.

d) Todos os itens estão errados.

e) Todos os itens estão corretos.

Solução

Registrando as operações no Livro Diário, temos:

Registro do aumento de capital:

Capital a Integralizar
a Capital Social 60.000,00

Registro da integralização de capital:

Caixa 67.500,00
a Capital a Integralizar 60.000,00
a Ágio na Emissão de Ações 7.500,00

Ágio na Emissão de Ações = Valor de Emissão – Valor Nominal

Valor de Emissão = 50.000 ações × 1,35/ação = 67.500,00

Valor Nominal = 50.000 ações × 1,20/ação = 60.000,00

Ágio na Emissão de Ações = 67.500,00 – 60.000,00 = 7.500,00

Registro das despesas com propaganda e honorários advocatícios:

Gastos com Emissão de Ações

a Caixa 10.000,00

As despesas com propaganda e honorários advocatícios representam os gastos com emissão de ações, que atualmente é uma conta retificadora do Patrimônio Líquido.

Como na operação tivemos um ágio com emissão de ações (que é uma Reserva de Capital) e gastos com emissão de ações (conta retificadora do PL), de acordo com as novas normas, a empresa deverá compensar a conta de menor saldo (no caso o ágio na emissão de ações) em contrapartida com a conta de maior saldo (gastos com emissão de ações), restando na conta gastos com emissão de ações um valor residual de 2.500,00, o qual poderá ser compensado posteriormente em contrapartida com uma reserva de capital ou redução do próprio capital social.

O registro da compensação é:

Ágio na Emissão de Ações

a Gastos com Emissão de Ações 7.500,00

Registrando as operações no Livro Razão, temos:

Registro do aumento de capital:

Capital a Integralizar	
(1) 60.000,00	

Capital Social	
	140.000,00
	60.000,00 (1)
	200.000,00

Registro da integralização de capital:

Caixa	
(2) 67.500,00	

Capital a Integralizar	
60.000,00	60.000,00 (2)

Ágio na Emissão de Ações	
	7.500,00 (2)

Registro das despesas com propaganda e honorários advocatícios:

Caixa	
Saldo Inicial	10.000,00 (3)

Gastos com Emissão de Ações	
(3) 10.000,00	

O registro da compensação do ágio com os gastos de emissão:

Ágio na Emissão de Ações	
(4) 7.500,00	7.500,00

Gastos com Emissão de Ações	
10.000,00	7.500,00 (4)
2.500,00	

Gabarito: **D**

3. DIVIDENDOS ANTECIPADOS (OU DIVIDENDOS INTERMEDIÁRIOS)

A conta dividendos antecipados (ou dividendos intermediários), de acordo com o artigo 204 da Lei n.º 6.404/76, registra a distribuição antecipada do resultado do exercício em andamento para os sócios, desde que sejam observados os seguintes requisitos cumulativamente:

- haja autorização no estatuto;
- seja efetuada com base no balanço semestral do período em andamento;
- a distribuição seja objeto de deliberação pelos órgãos da administração;
- o dividendo antecipado seja pago em contrapartida à conta do lucro semestral do período em andamento.

Ainda de acordo o artigo 204, § 1º da Lei n.º 6.404/76, havendo previsão estatutária, a companhia está autorizada a levantar balanços e distribuir dividendos em períodos inferiores ao semestral, desde que o total dos dividendos pagos em cada semestre do exercício social não exceda o montante das reservas de capital.

12ª Questão (Autor): No primeiro semestre de 2011 a empresa Alfa apurou um lucro em andamento e pagou 20.000,00 de dividendos aos sócios a título de antecipação. Assinale a alternativa que corresponde ao lançamento correto efetuado pela empresa Alfa:

a) Lucros Acumulados
a Dividendos a Pagar 20.000,00

b) Lucros Acumulados
a Dividendos Antecipados 20.000,00

c) Dividendos Antecipados
a Caixa 20.000,00

d) Dividendos Antecipados
a Dividendos a Pagar 20.000,00

e) Caixa
a Dividendos Antecipados 20.000,00

Solução

Registro da distribuição de dividendos com base no balanço semestral:
Dividendos Antecipados
a Caixa 20.000,00

Nota: Dividendos antecipados é uma conta retificadora do Patrimônio Líquido.

Gabarito: **C**

13ª Questão (Autor): Em dezembro de 2011 a empresa Alfa ao calcular o valor dos dividendos obrigatórios obteve um valor de 90.000,00, sendo que no final do 1º semestre de 2011 distribuiu antecipadamente 30.000,00 em dividendos. A alternativa que corresponda ao lançamento correto efetuado pela empresa Alfa em dezembro de 2011 é:

a) Lucros Acumulados
a Dividendos a Pagar 60.000,00

b) Lucros Acumulados 90.000,00
a Dividendos Antecipados 30.000,00
a Dividendos a Pagar 60.000,00

c) Lucros Acumulados
a Dividendos a Pagar 90.000,00

d) Dividendos a Pagar
a Caixa 60.000,00

e) Dividendos Antecipados 30.000,00
Dividendos a Pagar 60.000,00
a Caixa 90.000,00

Solução

Registro dos dividendos intermediários no final do 1º semestre de 2011:

Dividendos Antecipados
a Caixa 30.000,00

Registro dos dividendos obrigatórios em dezembro de 2011:

Lucros Acumulados 90.000,00
a Dividendos Antecipados 30.000,00
a Dividendos a Pagar 60.000,00

Analisando o registro em razonetes, temos:

Registro dos dividendos intermediários no final do 1º semestre de 2011:

Caixa	
Saldo Inicial	30.000,00 (1)

Dividendos Antecipados	
(1) 30.000,00	

Registro dos dividendos obrigatórios em dezembro de 2011:

Lucros Acumulados	
(2) 90.000,00	Saldo Inicial

Dividendos Antecipados	
30.000,00	30.000,00 (2)

Dividendos a Pagar	
	60.000,00 (2)

Gabarito: **B**

4. PREJUÍZOS ACUMULADOS

Quando a empresa apurar o resultado do exercício e encontrar um prejuízo, esse prejuízo será transferido para a conta Prejuízos Acumulados e permanecerá no PL até que a empresa apure um lucro que absorva tais prejuízos.

$$\textit{Prejuízo Líquido} \Rightarrow \Sigma \textit{ Receitas} < \Sigma \textit{ Despesas}$$

5. AÇÕES EM TESOURARIA

É uma conta do PL que é utilizada quando a empresa adquire as suas próprias ações.

Ações em Tesouraria resulta de uma operação quando a empresa adquire as suas próprias ações, ou seja, a empresa retira de circulação do mercado as suas próprias ações com o objetivo de elevar o preço delas e realizar no futuro uma nova venda, obtendo um lucro nessa transação, ou quando as ações estão pulverizadas, nas mãos de vários acionistas e a empresa deseja concentrá-las.

Na operação de aquisição de ações em tesouraria a empresa ***não pode adquirir ações não integralizadas*** em observância ao princípio da integralidade do capital, pois caso fossem adquiridas ações não integralizadas, a operação resultaria em diminuição automática do capital social.

De acordo com o artigo 3º da Instrução CVM 10/80 alterada pela Instrução CVM 268/97, as companhias abertas não poderão manter em tesouraria ações de sua emissão em quantidade superior a 10% (dez por cento) de cada classe de ações em circulação no mercado, incluídas neste percentual as ações existentes, mantidas em tesouraria por sociedades controladas e coligadas.

De acordo com o artigo 182, § 5º, da Lei n.º 6.404/76, as ações em tesouraria deverão ser destacadas no balanço como dedução da conta do patrimônio líquido que registrar a origem dos recursos aplicados na sua aquisição.

Por exemplo, uma empresa que possui 100.000 ações com valor nominal 2,00 totalmente integralizadas e adquire 10.000 ações para manter em tesouraria, no Balanço Patrimonial teremos a seguinte apresentação:

Capital Social	200.000,00
(-) Ações em Tesouraria	(20.000,00)
Capital Líquido	180.000,00

Caso a operação de aquisição de ações em tesouraria tenha como origem a conta Reservas Estatutárias e supondo que o saldo delas fosse de 70.000,00, no Balanço Patrimonial teríamos a seguinte apresentação:

Capital Social 200.000,00
Reservas Estatutárias 70.000,00
(-) Ações em Tesouraria ..... (20.000,00) 50.000,00

5.1 RESULTADOS NAS TRANSAÇÕES COM AÇÕES EM TESOURARIA

A alienação de ações em tesouraria pode gerar lucro ou prejuízo para a empresa, sendo que essas transações não representam receitas ou despesas, pois não estão relacionadas com as atividades principais ou acessórias da empresa, portanto, não integram a Demonstração do Resultado do Exercício.

No caso de lucro a empresa deverá creditar o mesmo em reservas de capital, pois o lucro obtido com a alienação de ações em tesouraria é similar ao ágio na emissão de ações.

Ocorrendo prejuízos na alienação de ações em tesouraria, a empresa deverá registrar os prejuízos a débito das reservas de capital (caso existam lucros anteriores decorrentes da alienação de ações em tesouraria), até o limite de saldo existente (lucros anteriores decorrentes da alienação de ações em tesouraria), sendo que o excesso (a parte dos prejuízos apurados que ultrapassar os lucros dessa transação registrados na conta reservas de capital) deverá ser registrado a débito da reserva que deu origem aos recursos para aquisição das ações em tesouraria.

5.2 EFEITOS FISCAIS

Os efeitos fiscais decorrentes da operação de ações em tesouraria encontram-se no artigo 442 do RIR/99.

De acordo com o referido artigo, o lucro decorrente da alienação de ações em tesouraria não será adicionado na determinação do lucro real e o prejuízo decorrente da venda de ações em tesouraria não será dedutível na determinação do lucro real.

14ª Questão (Autor): No exercício de 2011 a empresa Alfa adquiriu 10% das suas próprias ações ao preço unitário de 1,60, alienando-as no final do exercício por 1,90 a unidade. O capital era composto por 100.000 ações de valor nominal 1,00, assim o resultado com as ações proporcionou à companhia:

a) um lucro no valor de 3.000,00.
b) um lucro no valor de 9.000,00.
c) uma reserva de capital de 3.000,00.
d) uma reserva de lucros de 6.000,00.
e) uma reserva de capital de 6.000,00.

Solução

Registro de aquisição das ações em tesouraria:

Ações em Tesouraria
a Caixa 16.000,00

Ações em Tesouraria (aquisição) = 10% × 100.000,00 ações × 1,60/ação = 16.000,00

Registro da alienação das ações em tesouraria:

Caixa.....19.000,00
a Ações em Tesouraria 16.000,00
a Reservas de Capital.....3.000,00

Ações em Tesouraria (alienação) = 10.000 ações × 1,90/ação = 19.000,00

Nota: A alienação de ações em tesouraria gerou um lucro de 3.000,00, pois a empresa Alfa pagou 16.000,00 na aquisição e alienou por 19.000,00. Sempre que a alienação das ações em tesouraria gerar um lucro, esse lucro será classificado como Reservas de Capital.

Gabarito: **C**

15ª Questão (Autor): No exercício de 2011 a empresa Alfa adquiriu 10% das suas próprias ações ao preço unitário de 1,60, alienando-as no final do exercício por 1,20 a unidade. O patrimônio líquido da empresa Alfa era composto por um capital social de 100.000 ações com valor nominal 1,00 e uma reserva de capital decorrente de lucros obtidos com alienações de ações em tesouraria anteriores no valor de 3.000,00. O lançamento realizado pela empresa Alfa na data da alienação foi:

a) Caixa.....12.000,00
Prejuízos Acumulados.....4.000,00
a Ações em Tesouraria 16.000,00

b) Caixa.....12.000,00
Reservas de Capital 3.000,00
Prejuízos Acumulados.....1.000,00
a Ações em Tesouraria 16.000,00

c) Caixa
a Ações em Tesouraria 16.000,00

d) Caixa 13.000,00
Reservas de Capital.....3.000,00
a Ações em Tesouraria 16.000,00

e) Caixa.....12.000,00
Lucros Acumulados 4.000,00
a Ações em Tesouraria 16.000,00

Solução

Registro de aquisição das ações em tesouraria:

Ações em Tesouraria
a Caixa 16.000,00

Ações em Tesouraria (aquisição) = 10% × 100.000,00 ações × 1,60/ação = 16.000,00

Registro da alienação das ações em tesouraria:

Caixa.....12.000,00
Reservas de Capital 3.000,00
Prejuízos Acumulados.....1.000,00
a Ações em Tesouraria 16.000,00

Ações em Tesouraria (alienação) = 10.000 ações × 1,20/ação = 12.000,00

Gabarito: **B**

6. RESERVA DE REAVALIAÇÃO

A Lei n.º 11.638/07 extinguiu a Reserva de Reavaliação no Brasil. De acordo com o artigo 6º da Lei n.º 11.638/07, temos:

> Artigo 6º. Os saldos existentes nas reservas de reavaliação deverão ser mantidos até a sua efetiva realização ou estornados até o final do exercício social em que esta Lei (Lei n.º 11.638/07) entrar em vigor.

De acordo com a Resolução do CFC nº. 1.157/09 em relação a Reserva de Reavaliação, temos:

> A Lei nº. 11.638/07 eliminou todas as menções à figura da reavaliação espontânea de ativos. Assim, prevalecem apenas as menções de que os ativos imobilizados, por exemplo, só podem ser registrados com base no seu efetivo custo de aquisição ou produção.

Algumas dúvidas têm sido suscitadas quanto à interpretação de que a não menção à reavaliação não impede que ela seja feita espontaneamente. O CFC alerta para o fato de que **a reavaliação está sim, impedida, desde o início do exercício social iniciado a partir de 01 de janeiro de 2008**, em função da existência dos critérios permitidos de avaliação para os ativos não monetários.

O fato de ter havido mudança de critério de avaliação para certos instrumentos financeiros, que agora passam, conforme sua classificação, a ser avaliados ao valor justo, nada tem a ver com a reavaliação. **Avaliação a valor justo e reavaliação de ativos são institutos e conceitos contábeis diferentes**, baseados inclusive em fundamentos distintos (valor justo, por exemplo, é valor de mercado de venda, ou valor esperado de fluxo de caixa futuro, enquanto a reavaliação se faz com base no valor de reposição).

Outra diferenciação: avaliação a valor justo somente se aplica a ativos destinados à venda, enquanto a reavaliação somente se aplica a ativos destinados a serem utilizados futuramente pela empresa.

Com a finalidade de um melhor entendimento da matéria, vamos resolver um exemplo na época em que a Reserva de Reavaliação era permitida.

Exemplo: A empresa Alfa cujo exercício social coincide com o ano civil, em 01/01/2006 constituiu uma reserva de reavaliação derivada da reavaliação de um imóvel adquirido por 100.000,00 com uma depreciação acumulada de 60.000,00, cujo valor de mercado era de 50.000,00. A operação sofreu tributação do IR à alíquota de 20% e a empresa passou a depreciar o imóvel a uma taxa de 10% a.a.

Solução:

Em 01/01/2006 constava no AÑC Imobilizado da empresa Alfa:

Imóvel	
100.000,00	

Depreciação Acumulada	
	60.000,00

Mas nessa data a empresa Alfa decide fazer uma reavaliação no seu imóvel. Para isso vamos seguir as etapas:

1ª Etapa: A empresa Alfa através de um laudo de empresa especializada procede a reavaliação do seu imóvel e encontra um valor de mercado de 50.000,00.

2ª Etapa: Cálculo do valor contábil do imóvel:
Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada
Valor Contábil = 100.000,00 – 60.000,00 = 40.000,00

3ª Etapa: Cálculo da Reserva de Reavaliação:

Valor de Mercado	50.000,00
(-) Valor Contábil	(40.000,00)
= Reserva de Reavaliação	10.000,00

Após a 3ª etapa a empresa Alfa registra a Reserva de Reavaliação no seu Balanço Patrimonial, além de reconhecer um Passivo Fiscal Diferido que tem como base de cálculo a Reserva de Reavaliação. Mas o registro da Reserva de Reavaliação segue alguns passos e o primeiro passo que a empresa Alfa faz é baixar a Depreciação Acumulada contra a conta Imóvel. Assim, a conta Imóvel ficará registrada por seu valor contábil.

Imóvel	
40.000,00	60.000,00 (1)
100.000,00	
⇓	
Valor contábil do Imóvel	

Depreciação Acumulada	
(1) 60.000,00	60.000,00

O próximo passo é registrar o Imóvel a valor de mercado e aqui temos o surgimento da Reserva de Reavaliação e do Passivo Fiscal Diferido.

Imóvel	
40.000,00	
(2) 10.000,00	
50.000,00	
⇓	
Valor de mercado do Imóvel	

Reserva de Reavaliação	
	10.000,00 (2)

IR sobre Reserva de Reavaliação = 20% × 10.000,00 = 2.000,00

IR sobre Reserva de Reavaliação	
(3) 2.000,00	

Passivo Fiscal Diferido	
	2.000,00 (3)

Balanço Patrimonial da empresa Alfa após a reavaliação:

Ativo Não Circulante Imobilizado	**Passivo Não Circulante**
	Passivo Fiscal Diferido 2.000,00
Imóvel.....50.000,00	**Patrimônio Líquido**
	Reserva de Reavaliação.....10.000,00
	(-) IR s/ Reserva de Reavaliação .....(2.000,00)

A partir de 01/01/2006 a empresa Alfa passará a depreciar o Imóvel a taxa de 10% a.a. e realizará proporcionalmente a Reserva de Reavaliação, o IR sobre a Reserva de Reavaliação e o Passivo Fiscal Diferido.

Registro da depreciação do imóvel em 31/12/2006:
Depreciação = 10% × Imóvel a valor de mercado = 10% × 50.000,00 = 5.000,00

Depreciação	
(4) 5.000,00	

Depreciação Acumulada	
	5.000,00 (4)

Registro da realização da Reserva de Reavaliação e do IR sobre a Reserva de Reavaliação:

Realização do IR s/ Reserva de Reavaliação = 10% × 2.000,00 = 200,00
Realização da Reserva de Reavaliação = 10% × 10.000,00 = 1.000,00

IR s/ Reserva de Reavaliação	
2.000,00	200,00 (5)
1.800,00	

Reserva de Reavaliação	
(6) 1.000,00	10.000,00
	9.000,00

Lucros Acumulados	
(5) 200,00	1.000,00 (6)
	800,00

Nota: A realização do IR sobre a Reserva de Reavaliação e a Reserva de Reavaliação tem como contrapartida a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados.

Registro da realização do Passivo Fiscal Diferido:
Realização do Passivo Fiscal Diferido = 10% × 2.000,00 = 200,0

Passivo Fiscal Diferido	
(7) 200,00	2.000,00
	1.800,00

PIR	
	200,00 (7)

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 31/12/2006:

Ativo Não Circulante Imobilizado	
Imóvel	50.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(5.000,00)

Passivo Circulante	
PIR	200,00
Passivo Não Circulante	
Passivo Fiscal Diferido	1.800,00
Patrimônio Líquido	
Reserva de Reavaliação	9.000,00
(-) IR s/ Reserva de Reavaliação	(1.800,00)
Lucros Acumulados	800,00

Com relação a contabilização dos Passivos Fiscais Diferidos ver Capítulo 29.

7. DEFINIÇÕES DE CAPITAL

7.1 CAPITAL ABERTO

É quando as ações da empresa são negociadas em ***Bolsa*** ou ***Mercado de Balcão***, devidamente registrados na CVM (Comissão de Valores Mobiliários).

7.2 CAPITAL FECHADO

São sociedades que não se enquadram no conceito de sociedades abertas, ou seja, são sociedades com menos de 20 (vinte) acionistas, com patrimônio líquido inferior a 1.000.000,00 (um milhão de reais) de acordo com o artigo 294 da Lei n.º 6.404/76.

7.3 CAPITAL AUTORIZADO

De acordo com o artigo 168 da Lei n.º 6.404/76 o estatuto pode conter autorização para aumento do capital social independentemente de reforma estatutária, ou seja, caso haja previsão estatutária, a empresa pode aumentar o capital social até o limite do capital autorizado, sem esbarrar no trâmite administrativo.

7.4 CAPITAL A SUBSCREVER

O capital a subscrever corresponde a diferença entre o capital subscrito e o capital autorizado, em outras palavras, corresponde ao valor de capital que a empresa pode aumentar, independentemente de reforma estatutária.

8. BOLSA DE VALORES

São centros de negociação de valores mobiliários que têm por objetivo proporcionar ***transparência*** e ***liquidez*** nas operações de compras e vendas de valores mobiliários

realizadas pelas corretoras, ou seja, os investidores só conseguem concretizar as suas operações na bolsa através das corretoras que realizam a intermediação entre a bolsa e os investidores.

9. MERCADO DE BALCÃO

São empresas ou profissionais fora da bolsa que realizam operações com valores mobiliários, como por exemplo, as instituições financeiras do Bradesco, Itaú, etc.

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (PMSP Contador FCC 2008): **O lucro de uma entidade no exercício social encerrado em 2007 correspondeu a 40% de seu patrimônio líquido em 31/12/2007. Sabe-se que o total de ativos da entidade, na mesma data, foi 500.000,00 e que as receitas e as despesas totais do exercício equivaleram a 250.000,00 e 170.000,00, respectivamente. Logo, abstraindo-se a existência de Passivo Não Circulante, o valor do Passivo Exigível da entidade foi equivalente a:**

a) 300.000,00
b) 250.000,00
c) 200.000,00
d) 170.000,00
e) 150.000,00

Solução:

O exercício informa que o total do Ativo é de 500.000,00, logo, o total do Passivo também é igual a 500.000,00. Como o Passivo Não Circulante é igual a zero, o passivo exigível será igual ao Passivo Circulante. Para calcularmos o PC temos que calcular primeiro o PL

ATIVO	PASSIVO
	PC = ?
	PL = ?
Total.....500.000,00	**Total**.....500.000,00

Como o Lucro Líquido equivale a 40% do PL, temos:

Lucro Líquido = $\sum$ Receitas – $\sum$ Despesas = 250.000,00 – 170.000,00 = 80.000,00

LL = 40% × PL $\Rightarrow$ 80.000,00 = 40% × PL $\Rightarrow$ PL = 200.000,00

PC + PL = 500.000,00 $\Rightarrow$ PC + 200.000,00 = 500.000,00 $\Rightarrow$ PC = 300.000,00

Gabarito: **A**

02ª Questão (Técnico de Contabilidade Petrobrás Cesgranrio 2011): **Analise os tipos de contas a seguir:**

I: Ágio na emissão de ações

II: Ganhos com variação cambial em ativos de longo prazo

III: Reserva especial de ágio na incorporação

IV: Doações e subvenções para investimentos

V: Alienação de partes beneficiárias

VI: Alienação de bônus de subscrição

De acordo com toda a legislação em vigor para as sociedades anônimas, as contas passíveis de serem classificadas como reserva de capital, em seu balanço patrimonial, são apenas as citadas em:

a) I, II, III e IV
b) I, II, III e V
c) I, II, III e VI
d) I, III, V e VI
e) II, III, IV e V

Solução:

Contas	Classificação
Ágio na emissão de ações	Reserva de Capital
Ganhos com variação cambial em ativos de longo prazo	Receita Financeira
Reserva especial de ágio na incorporação	Reserva de Capital
Doações e subvenções para investimentos	Passivo
Alienação de partes beneficiárias	Reserva de Capital
Alienação de bônus de subscrição	Reserva de Capital

Gabarito: **D**

03ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2011): **Quando se deseja registrar o valor excedente entre o preço de subscrição e o valor nominal das ações, que os acionistas pagam à Companhia, tal valor deve ser registrado em conta de:**

a) capital social.
b) capital subscrito.
c) reserva de capital.
d) reserva de incentivos fiscais.
e) ajustes de avaliação patrimonial.

Solução:

O ágio na emissão de ações é classificado em Reserva de Capital

Gabarito: **C**

04ª Questão (ATRFB ESAF Adaptada 2009): **A empresa Gregório, Irmãos & Cia. Ltda., possuindo Disponibilidades de 2.730,00, Equipamentos de 3.270,00 e Dívidas de 2.900,00, realizou duas transações:**

1. a compra de um equipamento por 2.000,00, pagando 20% de entrada
2. a venda de um equipamento por 3.000,00, perdendo 30%

Concluídas as operações, e devidamente registradas, pode-se afirmar com certeza que essa firma tem:

a) prejuízos de 500,00.

b) passivo exigível de 4.500,00.

c) patrimônio líquido de 3.100,00.

d) passivo a descoberto de 900,00.

e) ativo de 4.600,00.

Solução:

A empresa Gregório possui:

– Disponibilidades (bens numerários) no valor de 2.730,00
– Equipamentos (bens de uso) no valor de 3.270,00
– Dívidas (obrigações) no valor de 2.900,00

Registro das transações:

1. Compra de um equipamento por 2.000,00, pagando 20% de entrada:

Equipamentos 2.000,00
a Caixa.....400,00
a Fornecedores.....1.600,00

2. Venda de um equipamento por 3.000,00, perdendo 30%:

Como o resultado na venda do equipamento foi um prejuízo, temos:

Resultado = 30% × 3.000,00 ⇒ Prejuízo = 900,00

Resultado = Valor de Venda – Valor Contábil

– 900,00 = 3.000,00 – Valor Contábil ⇒ Valor Contábil = 3.900,00

O valor contábil corresponde à diferença entre o custo de aquisição e a depreciação acumulada. Como o exercício não informou a depreciação acumulada, vamos considerar que o valor contábil é igual ao custo de aquisição.

Caixa.....3.000,00
Prejuízo na venda 900,00
a Equipamentos 3.900,00

O prejuízo na venda do equipamento é transferido para a conta Prejuízos Acumulados.

O Balanço Patrimonial após o registro dessas duas transações será:

ATIVO	PASSIVO
	Dívidas 2.900,00
	Fornecedores 1.600,00
Caixa.....5.330,00	**Patrimônio Líquido**
Equipamentos 1.370,00	Capital.....3.100,00
	Prejuízos Acumulados ..... (900,00)
Total.....6.700,00	**Total**.....6.700,00

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, os Prejuízos Acumulados são de 900,00.
b) Correta, o Passivo Exigível = Dívidas + Fornecedores = 2.900,00 + 1.600,00 = 4.500,00.
c) Errada, o PL = Capital – Prejuízos Acumulados = 3.100,00 – 900,00 = 2.200,00.
d) Errada, o PL é positivo em 2.200,00.
e) Errada, o Ativo é 6.700,00.

Gabarito: **B**

05ª Questão (MPOG ESAF 2010): **O empresário Juvenal Bonifácio Silva, ao organizar o que possuía em sua microempresa, acabou encontrando a documentação que comprova a existência de:**

Notas promissórias, por ele aceitas no valor de 200,00 e por ele emitidas de 300,00

Duplicatas, por ele aceitas no valor de 1.200,00 e por ele emitidas de 1.100,00

Salários do período, quitados ou não no valor de 400,00, e dívidas decorrentes de salários de 350,00

Direitos no valor de 280,00 e obrigações de 450,00 decorrentes de aluguel

Dinheiro, guardado na gaveta no valor de 100,00 e depositado no banco de 370,00

Bens para vender no valor de 700,00, para usar de 600,00 e para consumir de 230,00

Do ponto de vista contábil, pode-se dizer que esse empresário possui um patrimônio líquido de:

a) 1.280,00
b) 3.580,00
c) 3.180,00
d) 1.480,00
e) 880,00

Solução:

Esse é o tipo de questão que não se pode errar em prova. Para resolver essa questão é só lembrar que:

PL = Bens + Direitos – Obrigações

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Notas Promissórias Aceitas	Direito	200,00
Notas Promissórias Emitidas	Obrigação	300,00
Duplicatas Aceitas	Obrigação	1.200,00
Duplicatas Emitidas	Direito	1.100,00
Dívidas Decorrentes de Salários	Obrigação	350,00
Direitos	Direito	280,00
Aluguel	Obrigação	450,00
Dinheiro na Gaveta	Bem Numerário	100,00
Dinheiro Depositado no Banco	Bem Numerário	370,00
Bens	Bens de Venda	700,00
Bens	Bens de Uso	600,00
Bens	Bens de Consumo	230,00

Bens = 100,00 + 370,00 + 700,00 + 600,00 + 230,00 = 2.000,00

Direitos = 200,00 + 1.100,00 + 280,00 = 1.580,00

Obrigações = 300,00 + 1.200,00 + 350,00 + 450,00 = 2.300,00

PL = Bens + Direitos – Obrigações $\Rightarrow$ PL = 2.000,00 + 1.580,00 – 2.300,00 = 1.280,00

Nota: Os salários do período quitados ou não no valor de 400,00 foi um dado desnecessário para a solução da questão, pois sabemos que salário é despesa e não obrigação.

Gabarito: **A**

06ª Questão (TRF ESAF 2003): **A empresa Internacional S.A., no encerramento do exercício de 2002, obteve as seguintes informações, conforme segue:**

Contas	Valores
Adiantamento a Fornecedores	15.000,00
Ativo Imobilizado	1.300.000,00
Contas a Pagar	1.100.000,00
Disponibilidades	150.000,00
Duplicatas a Receber	1.200.000,00
Empréstimos	1.000.000,00
Estoques	850.000,00
Lucros Acumulados	200.000,00
Reserva Legal	10.000,00
Capital Social	?

Na elaboração do Balanço Patrimonial da empresa, os valores do Patrimônio Líquido e do Capital Social Integralizado são, respectivamente:

a) 1.400.000,00 e 1.190.000,00
b) 1.400.000,00 e 1.205.000,00
c) 1.415.000,00 e 1.205.000,00
d) 1.415.000,00 e 1.225.000,00
e) 1.425.000,00 e 1.225.000,00

Solução:

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Adiantamento a Fornecedores	Direito	15.000,00
Ativo Imobilizado	Bem de Uso Tangível	1.300.000,00
Contas a Pagar	Obrigação	1.100.000,00
Disponibilidades	Bem Numerário	150.000,00
Duplicatas a Receber	Direito	1.200.000,00
Empréstimos	Obrigação	1.000.000,00
Estoques	Bem de Venda	850.000,00
Lucros Acumulados	PL	200.000,00
Reserva Legal	PL	10.000,00
Capital Social	PL	x

Bens = 1.300.000,00 + 150.000,00 + 850.000,00 = 2.300.000,00
Direitos = 15.000,00 + 1.200.000,00 = 1.215.000,00
Obrigações = 1.100.000,00 + 1.000.000,00 = 2.100.000,00
PL = Bens + Direitos – Obrigações
PL = 2.300.000,00 + 1.215.000,00 – 2.100.000,00 = 1.415.000,00

Sabemos que o PL é formado por partes positivas e partes negativas e vimos que a equação completa para calcular o PL é:

PL = Partes Positivas – Partes Negativas + Lucro Líquido – Dividendos Propostos
PL = Lucros Acumulados + Reserva Legal + Capital Social = 200.000,00 + 10.000,00 + + x = 210.000,00 + x

Como o PL vale 1.415.000,00, temos:
210.000,00 + x = 1.415.000,00 ⇒ Capital Social = 1.205.000,00

Gabarito: **C**

07ª Questão: (Contador Júnior da Petrobras Cesgranrio 2006): **O estatuto de uma companhia que quer expandir seus negócios, mediante emissão de novas ações, estabelece que as ações terão valor nominal, fixando esse valor em 3,00. Prevendo dificuldades para colocar as ações pelo valor nominal fixado no estatuto, as novas ações são emitidas com o valor de face de 2,00, preço este tido como de forte apelo para o mercado. Considerando as determinações da Lei n.º 6.404/76, esta Companhia deverá:**

a) registrar, como Capital, o valor de face das novas ações vezes a quantidade de ações negociadas.
b) registrar, como Capital, o valor de face das novas ações vezes a quantidade de ações negociadas e, como reserva de ágio, a diferença entre o valor nominal das ações e o valor de face da nova emissão vezes a quantidade negociada.
c) registrar, como Capital, o valor de face das novas ações vezes a quantidade de ações negociadas e, como deságio, a diferença entre o valor nominal das ações e o valor de face da nova emissão vezes a quantidade negociada.
d) registrar, como Capital, o valor de face das novas ações vezes a quantidade de ações negociadas e, como despesa do exercício, a diferença entre o valor nominal das ações e o valor de face da nova emissão vezes a quantidade negociada.
e) suspender a emissão das novas ações, pois a Lei Societária veda a emissão de ações por preço inferior ao de seu valor nominal.

Solução:

De acordo com o artigo 13 da Lei n.º 6.404/76, é vedada a emissão de ações por preço inferior ao seu valor nominal. A infração do disposto neste artigo importará nulidade do ato ou operação e responsabilidade dos infratores, sem prejuízo da ação penal que no caso couber.

Conclusão, como o valor nominal é de 3,00 e o valor de emissão é 2,00, a Lei n.º 6.404/76 não autoriza a operação e a empresa deve suspender a emissão.

Gabarito: **E**

08ª Questão (CRC SC FEPESE 2010): **Dados os seguintes saldos:**

Caixa	50,00
Receita de vendas	30,00
Adiantamento de clientes	80,00
Empréstimos a diretores	60,00
Despesas administrativas	40,00
Contas a receber	300,00
Despesa de aluguéis	40,00
Aluguéis antecipados	110,00
Capital	200,00
Imóveis	150,00
Ajustes de avaliação patrimonial	230,00
Impostos a pagar	160,00

Os valores do Ativo e do Patrimônio Líquido respectivamente são:

a) 200,00 e 670,00
b) 430,00 e 670,00

c) 670,00 e 200,00
d) 670,00 e 380,00
e) 670,00 e 430,00

Solução:

Identificando os bens, direitos e obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Caixa	Bem Numerário	50,00
Receita de vendas	Receitas	30,00
Adiantamento de clientes	Obrigação	80,00
Empréstimos a diretores	Direito	60,00
Despesas administrativas	Despesas	40,00
Contas a receber	Direito	300,00
Despesa de aluguéis	Despesas	40,00
Aluguéis antecipados	Direito	110,00
Capital	PL	200,00
Imóveis	Bens de Uso Tangível	150,00
Ajustes de avaliação patrimonial	PL	230,00
Impostos a pagar	Obrigação	160,00

Bens = 50,00 + 150,00 = 200,00
Direitos = 60,00 + 300,00 + 110,00 = 470,00
Obrigação = 80,00 + 160,00 = 240,00
Ativo = Bens + Direitos = 200,00 + 470,00 = 670,00
PL = A – P = 670,00 – 240,00 = 430,00

Gabarito: **E**

09ª Questão (Contador Vunesp 2010): **Considerando que o valor que deve constar do patrimônio líquido de uma empresa no subgrupo de capital é o do capital realizado, ou seja, o efetivamente integralizado pelos acionistas, assinale a alternativa que aponta o lançamento contábil que deve ser realizado para demonstrar o capital realizado de 20.000,00, sabendo-se que o capital social é de 150.000,00. Considere ainda o lançamento de início da empresa, uma vez que a capitalização de 20.000,00 ocorreu três meses após a constituição da empresa.**

a) Caixa
a Capital a integralizar 20.000,00

b) Capital a Integralizar
a Capital subscrito 150.000,00
Caixa
a Capital a Integralizar 20.000,00

c) Capital subscrito 20.000,00
a Capital integralizado 130.000,00

d) Capital social 130.000,00
a Caixa 20.000,00

e) Capital a integralizar 150.000,00
a Capital integralizado 130.000,00
a Caixa 20.000,00

Solução:

Registro da subscrição de capital:

Capital a Integralizar	
(1) 150.000,00	

Capital Subscrito	
	150.000,00 (1)

Registro da integralização de capital:

Caixa	
(2) 20.000,00	

Capital a Integralizar	
150.000,00	20.000,00 (2)
130.000,00	

O registro no Livro Diário será:

Capital a Integralizar
a Capital Subscrito 150.000,00
Caixa
a Capital a Integralizar 20.000,00

Gabarito: **B**

10ª Questão (SEFAZ MT ESAF): **A empresa Alfa é uma microempresa do ramo comercial. Suas contas, exceto a conta Lucros (ou Prejuízos) Acumulados, apresentam os seguintes saldos:**

Contas	Valores
Capital	800,00
Empréstimos Bancários	2.000,00
Impostos a Recolher	120,00
Impostos e Taxas	150,00
Juros Ativos	250,00
Mercadorias	1.200,00
Caixa	800,00
Salários e Ordenados	320,00
Receita de Vendas	950,00
Custo das Vendas	900,00

Por ocasião do encerramento do exercício, contabilizando-se os resultados sem nenhuma tributação ou distribuição, poderemos confirmar quatro das assertivas abaixo. Assinale a única que não está correta.

a) Capital Alheio: valor de 2.120,00.
b) Capital Próprio: valor de 800,00.
c) Passivo a Descoberto: valor de 120,00.
d) Prejuízos Acumulados: valor de 920,00.
e) Prejuízo do Exercício: valor de 170,00.

Solução:

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Capital	PL	800,00
Empréstimos Bancários	Obrigação	2.000,00
Impostos a Recolher	Obrigação	120,00
Impostos e Taxas	Despesas	150,00
Juros Ativos	Receitas	250,00
Mercadorias	Bem de Venda	1.200,00
Caixa	Bem Numerário	800,00
Salários e Ordenados	Despesas	320,00
Receita de Vendas	Receitas	950,00
Custo das Vendas	Despesas	900,00

Bens = 1.200,00 + 800,00 = 2.000,00
Direitos = 0,00
Obrigações = 2.000,00 + 120,00 = 2.120,00
Ativo = Bens + Direitos = 2.000,00
PL = A – P = 2.000,00 – 2.120,00 = (120,00) → Passivo a Descoberto

ARE = $\sum$ Receitas – $\sum$ Despesas
ARE = 250,00 + 950,00 – 150,00 – 320,00 – 900,00 ⇒ Prejuízo Líquido = 170,00

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta, Capital Alheio ou Obrigação no valor de 2.120,00.
b) Errada, não existe Capital Próprio (ou PL positivo), pois o PL é negativo em 120,00.
c) Correta.
d) Correta, calculando os Prejuízos Acumulados:
PL = Capital – Prejuízos Acumulados ⇒ – 120,00 = 800,00 – Prejuízos Acumulados
Prejuízos Acumulados = 920,00
e) Correta, o prejuízo do exercício foi de 170,00.

Gabarito: **B**

Instruções (AFTE RO FCC 2010): **Para responder às questões de números 11 e 12, utilize as informações a seguir.**

A Cia. Participações apresentou em 31/12/2009 um balancete com as seguintes contas e saldos:

Disponível	20.000,00
Títulos e Valores Mobiliários	23.000,00
Fornecedores	10.000,00
Debêntures	5.000,00
Clientes	40.000,00
Despesas Administrativas	3.000,00
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa	2.000,00
Impostos a Recuperar	9.000,00
Adiantamento de Clientes	6.000,00
Despesas Financeiras	8.000,00
Marcas e Patentes	3.000,00
Receitas Financeiras	6.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	80.000,00
Depósitos em Garantia	10.000,00
Reserva Legal	8.000,00
Abatimento sobre Vendas	1.500,00
Estoques de Mercadorias	40.000,00
Receita de Vendas	200.000,00
Capital Social	110.000,00
Empréstimos Obtidos de Longo Prazo	15.000,00
Receita de Equivalência Patrimonial	6.500,00
Ações em Tesouraria	4.000,00
Investimentos em Controladas	44.000,00
Veículos	75.000,00
Despesas de Depreciação de Veículos	4.000,00
Depreciação Acumulada de Veículos	7.000,00
Ajuste de Avaliação Patrimonial (devedor)	9.000,00
Despesas com Vendas	2.000,00

11ª Questão: **Em 31/12/2009, o Ativo da Cia. Participações era em reais:**

a) 250.000,00
b) 255.000,00
c) 256.000,00
d) 259.000,00
e) 261.000,00

Solução:

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Disponível	Bens Numerários	20.000,00
Títulos e Valores Mobiliários	Bens de Venda	23.000,00
Fornecedores	Obrigação	10.000,00
Debêntures	Obrigação	5.000,00
Clientes	Direito	40.000,00
Despesas Administrativas	Despesas	3.000,00
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa	Retificadora de Direito	2.000,00
Impostos a Recuperar	Direito	9.000,00
Adiantamento de Clientes	Obrigação	6.000,00
Despesas Financeiras	Despesas	8.000,00
Marcas e Patentes	Bem de Uso Tangível	3.000,00
Receitas Financeiras	Receitas	6.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	Despesas	80.000,00
Depósitos em Garantia	Direito	10.000,00
Reserva Legal	PL	8.000,00
Abatimento sobre Vendas	Despesas	1.500,00
Estoques de Mercadorias	Bem de Venda	40.000,00
Receita de Vendas	Receitas	200.000,00
Capital Social	PL	110.000,00
Empréstimos Obtidos de Longo Prazo	Obrigação	15.000,00
Receita de Equivalência Patrimonial	Receitas	6.500,00
Ações em Tesouraria	Retificadora do PL	4.000,00
Investimentos em Controladas	Bem de Renda	44.000,00
Veículos	Bem de Uso Tangível	75.000,00
Despesas de Depreciação de Veículos	Despesas	4.000,00
Depreciação Acumulada de Veículos	Retificadora de Bem de Uso Tangível	7.000,00
Ajuste de Avaliação Patrimonial (devedor)	Retificadora do PL	9.000,00
Despesas com Vendas	Despesas	2.000,00

Bens = 20.000,00 + 23.000,00 + 3.000,00 + 40.000,00 + 44.000,00 + 75.000,00 – 7.000,00 = = 198.000,00

Direitos = 40.000,00 – 2.000,00 + 9.000,00 + 10.000,00 = 57.000,00

Ativo = Bens + Direitos = 198.000,00 + 57.000,00 = 255.000,00

Gabarito: **B**

12ª Questão: **Em 31/12/2009, o Patrimônio Líquido da Cia. Participações era em reais:**

a) 217.000,00
b) 219.000,00
c) 225.000,00
d) 227.000,00
e) 237.000,00

Solução:

PL = A – P

Obrigação = 10.000,00 + 5.000,00 + 6.000,00 + 15.000,00 = 36.000,00

PL = 255.000,00 – 36.000,00 = 219.000,00

Gabarito: **B**

13ª Questão (PBGÁS FCC): **O valor total dos ativos da Cia. Juazeiro do Sul em 31/12/2009 era 40% maior que o valor de suas obrigações para com terceiros. Nessa mesma data, o Passivo Exigível da companhia era 480.000,00. É correto concluir que o Patrimônio Líquido da companhia montava em:**

a) 672.000,00
b) 480.000,00
c) 240.000,00
d) 212.000,00
e) 192.000,00

Solução:

ATIVO	PASSIVO
Bens	Obrigações..... x
Direitos	PL.....0,4 x
Total.....1,4 x	**Total**.....1,4 x

Obrigações = Passivo Exigível = 480.000,00 $\Rightarrow$ PL = 0,4 x = 0,4 × 480.000,00 = 192.000,00

Gabarito: **E**

14ª Questão (Analista da PBGÁS FCC 2007): **As seguintes informações foram extraídas das demonstrações contábeis da Cia. Comercial do Norte, relativas ao exercício encerrado em 31/12/2006:**

Capital Aplicado	340.000,00
Capital Social	130.000,00
Capital de Terceiros	180.000,00
Capital Autorizado	155.000,00
Capital Social a Integralizar	25.000,00
Capital Total à disposição da companhia	340.000,00
Lucros Acumulados	45.000,00
Prejuízo Líquido do Exercício	10.000,00

No Balanço Patrimonial da companhia não existem contas classificadas no grupo do Passivo Não Circulante. O valor do Capital Próprio da companhia corresponde a:

a) 120.000,00
b) 140.000,00
c) 150.000,00
d) 155.000,00
e) 160.000,00

Solução:

PL (ou Capital Próprio) = ?

Capital Aplicado (ou Ativo) = 340.000,00

Capital de Terceiros (ou Passivo) = 180.000,00

$PL = A - P \Rightarrow PL = 340.000,00 - 180.000,00 = 160.000,00$

Gabarito: **E**

15ª Questão (AFTE SEFAZ PI ESAF Adaptada): **A empresa Alfa, com capital registrado no valor de 26.000,00, apurou um rédito negativo de 2.700,00 e não tinha reservas anteriores. Sabendo-se que com a transferência do rédito para o Patrimônio Líquido o capital alheio passou a superar o capital próprio em 120%. Assim, podemos afirmar que a empresa em questão passou a apresentar um ativo no valor de:**

a) 74.560,00
b) 57.200,00
c) 51.260,00
d) 31.200,00
e) 27.960,00

Solução:

ATIVO	PASSIVO
Bens	Capital de Terceiros ..... 2,2 x
Direitos	PL x
Total ..... 3,2 x	**Total** ..... 3,2 x

Fazendo o Capital Próprio (ou PL) = x, o Capital Alheio (ou Capital de Terceiros) é o PL mais 1,2 do PL

Rédito Negativo (ou Prejuízo Líquido) = 2.700,00

Lembrando que o prejuízo líquido é transferido para a conta prejuízos acumulados do PL, temos:

PL = x = Capital – Prejuízos Acumulados $\Rightarrow$ PL = 26.000,00 – 2.700,00 = 23.300,00

Ativo = 3,2 x = 3,2 × 23.300,00 = 74.560,00

Gabarito: **A**

16ª Questão (AFRFB ESAF 1998): **No mês de julho, a empresa Alfa foi registrada e captou recursos totais de 7.540,00; sendo 7.000,00 dos sócios, como capital registrado; e 540,00 de terceiros, sendo 2/3 como empréstimos obtidos e 1/3 como receitas ganhas. Os referidos recursos foram aplicados no mesmo mês, sendo 540,00 em mercadorias; 216,00 em poupança bancária; 288,00 na concessão de empréstimos; e o restante em despesas normais. Após realizados esses atos de gestão, pode-se afirmar que a empresa ainda tem um patrimônio bruto e um patrimônio líquido, respectivamente, de:**

a) 1.044,00 e 864,00
b) 1.044,00 e 684,00
c) 1.044,00 e 504,00
d) 1.584,00 e 1.044,00
e) 7.540,00 e 7.000,00

Solução:

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Bens = Poupança Bancária + Mercadorias = 216,00 + 540,00 = 756,00
Direitos = Concessão de Empréstimos = 288,00
Obrigações = Empréstimos Obtidos = (2/3) × 540,00 = 360,00

Ativo (ou Patrimônio Bruto) = Bens + Direitos = 756,00 + 288,00 = 1.044,00
PL = A – P = 1.044,00 – 360,00 = 684,00

Gabarito: **B**

17ª Questão (Técnico de Contabilidade Júnior Petrobrás Cesgranrio 2010): **Dados extraídos do balancete de verificação da Cia. T-Rex S.A. em 31.12.2009:**

Caixa	1.100,00
Fornecedores a Pagar	38.000,00
Banco Conta Movimento	17.000,00
Salários e Encargos a Pagar	4.500,00
Duplicatas a Receber	23.000,00
Instalações	75.000,00
Empréstimos a Pagar LP	15.000,00
Máquinas e Equipamentos	20.000,00
Estoque de Mercadorias	26.000,00
Promissórias a Pagar	10.000,00
Móveis e Utensílios	15.000,00
Veículos	15.000,00
Depreciações Acumuladas	4.000,00

Considerando exclusivamente as informações acima e a boa técnica contábil, o Patrimônio Líquido da empresa monta, em reais, a:

a) 71.500,00
b) 110.600,00
c) 116.100,00
d) 120.600,00
e) 125.100,00

Solução:

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Caixa	Bem Numerário	1.100,00
Fornecedores a Pagar	Obrigação	38.000,00
Banco Conta Movimento	Bem Numerário	17.000,00
Salários e Encargos a Pagar	Obrigação	4.500,00
Duplicatas a Receber	Direito	23.000,00
Instalações	Bem de Uso Tangível	75.000,00
Empréstimos a Pagar LP	Obrigação	15.000,00
Máquinas e Equipamentos	Bem de Uso Tangível	20.000,00
Estoque de Mercadorias	Bem de Venda	26.000,00
Promissórias a Pagar	Obrigação	10.000,00
Móveis e Utensílios	Bem de Uso Tangível	15.000,00
Veículos	Bem de Uso Tangível	15.000,00
Depreciações Acumuladas	Retificadora de Bem de Uso	4.000,00

Bens = 1.100,00 + 17.000,00 + 75.000,00 + 20.000,00 + 26.000,00 + 15.000,00 + 15.000,00 – 4.000,00
Bens = 165.100,00

Direitos = 23.000,00
Obrigações = 38.000,00 + 4.500,00 + 15.000,00 + 10.000,00 = 67.500,00
PL = Bens + Direitos – Obrigações = 165.100,00 + 23.000,00 – 67.500,00 = 120.600,00

Gabarito: **D**

18ª Questão (Contador TRE AP FCC 2011): **A Indústria e Comércio Mel S.A. apresentava, em 31/12/2010, os saldos nas seguintes contas:**

Contas	Valores
Fornecedores	19.000,00
Capital Social	50.000,00
Empréstimos Bancários Obtidos (pagamento em 05/05/2015)	65.000,00
Clientes	44.200,00
Estoques de Mercadorias	38.000,00
Receita Bruta de Vendas	345.000,00
Disponibilidades	88.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	123.000,00
Impostos sobre Vendas	25.500,00
Empréstimos a Empresas Coligadas	17.000,00
Despesa com Salários	12.000,00
Depreciação Acumulada de máquinas	12.000,00
Seguros Pagos Antecipadamente (vigência 12 meses)	18.000,00
Investimentos em Coligadas e Controladas	25.500,00
Contas a Pagar	8.800,00
Reserva Legal	6.000,00
Lucro na Venda de Terrenos	6.500,00
Despesa de Depreciação	9.000,00
Salários a Pagar	6.000,00
Máquinas (usadas na atividade da empresa)	115.000,00
Impostos a Recolher	3.500,00
Reserva de Incentivos Fiscais	3.500,00
Resultado de Equivalência Patrimonial (negativo)	2.000,00
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa	5.200,00
Ações em Tesouraria	5.300,00
Ágio na Emissão de Ações	2.000,00
Abatimentos sobre Vendas	2.500,00
Despesa com Imposto de Renda e CSLL	5.400,00
Despesa com Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa	2.100,00

Com base nas informações acima, o total do Patrimônio Líquido da Indústria e Comércio Mel S.A., em 31/12/2010, era, em reais:

a) 236.800,00

b) 234.800,00

c) 231.600,00

d) 226.200,00

e) 224.200,00

Solução:

Identificando os Bens, Direitos e Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Fornecedores	Obrigação	19.000,00
Capital Social	PL	50.000,00
Empréstimos Bancários Obtidos (pagamento em 05/05/2015)	Obrigação	65.000,00
Clientes	Direito	44.200,00
Estoques de Mercadorias	Bem de Venda	38.000,00
Receita Bruta de Vendas	Receitas	345.000,00
Disponibilidades	Bem Numerário	88.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	Despesas	123.000,00
Impostos sobre Vendas	Despesas	25.500,00
Empréstimos a Empresas Coligadas	Direito	17.000,00
Despesa com Salários	Despesas	12.000,00
Depreciação Acumulada de máquinas	Retificadora de Bem de Uso	12.000,00
Seguros Pagos Antecipadamente (vigência 12 meses)	Direito	18.000,00
Investimentos em Coligadas e Controladas	Bem de Renda	25.500,00
Contas a Pagar	Obrigação	8.800,00
Reserva Legal	PL	6.000,00
Lucro na Venda de Terrenos	Lucro	6.500,00
Despesa de Depreciação	Despesas	9.000,00
Salários a Pagar	Obrigação	6.000,00
Máquinas (usadas na atividade da empresa)	Bem de Uso	115.000,00
Impostos a Recolher	Obrigação	3.500,00
Reserva de Incentivos Fiscais	PL	3.500,00
Resultado de Equivalência Patrimonial (negativo)	Despesas	2.000,00
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa	Retificadora de Direito	5.200,00
Ações em Tesouraria	Retificadora do PL	5.300,00
Ágio na Emissão de Ações	PL	2.000,00
Abatimentos sobre Vendas	Despesas	2.500,00
Despesa com Imposto de Renda e CSLL	Despesas	5.400,00
Despesa com Provisão p/ Créditos de Liquidação Duvidosa	Despesas	2.100,00

Bens = 38.000,00 + 88.000,00 – 12.000,00 + 25.500,00 + 115.000,00 = 254.500,00
Direitos = 44.200,00 + 17.000,00 + 18.000,00 – 5.200,00 = 74.000,00
Obrigações = 19.000,00 + 65.000,00 + 8.800,00 + 6.000,00 + 3.500,00 = 102.300,00
Ativo = Bens + Direitos = 254.500,00 + 74.000,00 = 328.500,00
Passivo = Obrigações = 102.300,00
PL = A – P = 328.500,00 – 102.300,00 = 226.200,00

Gabarito: **D**

19ª Questão (TRF 4ª Região FCC 2010): **Deixou de ser uma reserva de capital a partir da vigência da Lei n.º 11.638/2007 a Reserva:**

a) de Alienação de Bônus de Subscrição.
b) de Prêmio na Emissão de Debêntures.
c) para Contingências.
d) para pagamento de Dividendo Obrigatório.
e) de Ágio na Emissão de Ações.

Solução:

Os prêmios na emissão de debêntures que antes da Lei n.º 11.638/07 eram classificados como reservas de capital, após a publicação da Lei n.º 11.638/07 passaram a ser classificados no Passivo Não Circulante como Receitas de Prêmios de Debêntures a Apropriar e a medida que ocorre a apropriação das Receitas de Prêmios de Debêntures a Apropriar para o resultado do exercício, a empresa poderá (faculdade) constituir a Reserva de Lucros Específica.

Gabarito: **B**

20ª Questão (TRE PI FCC 2009): **Ações em Tesouraria é uma conta:**

a) devedora no ativo realizável a longo prazo.
b) devedora do patrimônio líquido.
c) credora do patrimônio líquido.
d) credora do passivo exigível a longo prazo.
e) devedora do ativo circulante.

Solução:

As ações em tesouraria é uma conta de natureza devedora do PL que é utilizada quando a empresa adquire as suas próprias ações, ou seja, a empresa retira de circulação do mercado as suas próprias ações com o objetivo de elevar o preço delas e realizar no futuro uma nova venda, obtendo um lucro nessa transação, ou quando as ações estão pulverizadas, nas mãos de vários acionistas e a empresa deseja concentrá-las.

Gabarito: **B**

Capítulo 6

Regime de Competência e Regime de Caixa

1. REGIMES DE CONTABILIZAÇÃO

Existem dois regimes mais conhecidos em Contabilidade para se calcular o resultado do exercício de uma empresa: o ***Regime de Competência*** e o ***Regime de Caixa***, sendo que cada regime possui uma característica própria para determinar a ocorrência ou não de suas receitas e despesas e, por conseguinte, apresentando diferentes resultados de exercício. Regra geral, o regime utilizado é o de Competência, só sendo aceito o de Caixa em determinados casos. Logo, se uma questão não mencionar o regime, devemos utilizar no cálculo o de Competência.

2. REGIME DE COMPETÊNCIA

No regime de competência as despesas e receitas ocorrem através do surgimento dos respectivos ***Fatos Geradores,*** independentemente das saídas e entradas de dinheiro no caixa da empresa.

As expressões ***"a vencer"*** ou ***"a apropriar"*** são exclusivas do ***Regime de Competência*** e significa que o fato gerador ainda vai ocorrer. Por exemplo, aluguel a vencer é uma despesa que ainda vai ocorrer e aluguel ativo a vencer é uma receita que ainda vai ocorrer.

Por exemplo, como contabilizar no locatário (inquilino) e no locador (proprietário) o aluguel de fevereiro no valor de 10.000,00 pago no mês de janeiro:

Registro no locatário em janeiro relativo ao pagamento antecipado:

Aluguel a Vencer

a Caixa..... 10.000,00

Registro no locador em janeiro relativo ao recebimento antecipado:

Caixa
a Aluguel Ativo a Vencer 10.000,00

Registro no locatário no final de fevereiro, quando da ocorrência do fato gerador do aluguel:

Despesas com Aluguel
a Aluguel a Vencer 10.000,00

Registro no locador no final de fevereiro, quando da ocorrência do fato gerador do aluguel:

Aluguel Ativo a Vencer
a Receita de Aluguel 10.000,00

Fatos	Registro no Locatário	Registro no Locador
Pagamento/recebimento antecipado em janeiro	Aluguel a Vencer a Caixa 10.000,00	Caixa a Aluguel Ativo a Vencer 10.000,00
Ocorrência do Fato Gerador em fevereiro	Despesas com Aluguel a Aluguel a Vencer 10.000,00	Aluguel Ativo a Vencer a Receitas de Aluguel 10.000,00

Assim, quando ocorre o fato gerador de uma despesa, dizemos que a ***despesa foi incorrida,*** e quando ocorre o fato gerador de uma receita, dizemos que a ***receita foi ganha ou realizada***.

De acordo com a ***Resolução CFC n.º 1.282/10***, o ***Princípio da Competência*** determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento, ou seja, pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

3. REGIME DE CAIXA

No regime de caixa as despesas e receitas ocorrem respectivamente com as saídas e entradas de dinheiro no caixa da empresa.

01ª Questão (Autor): A empresa Alfa efetuou vendas a prazo no total de 100.000,00 e apropriou despesas com salários no valor de 40.000,00. O resultado do exercício de acordo com o regime de competência e o regime de caixa foi respectivamente de:

a) 60.000,00 e 60.000,00
b) 60.000,00 e 0,00
c) 0,00 e 60.000,00

d) 100.000,00 e 60.000,00

e) 100.000,00 e 100.000,00

Solução

Identificando os Fatos Geradores (FG) de acordo com o regime, temos:

FG	Registro Contábil em Dezembro de 2009	Regime
1	Clientes a Vendas 100.000,00	Receitas pelo regime de Competência
2	Despesas com Salários a Salários a Pagar 40.000,00	Despesas pelo regime de Competência

No regime de Competência temos um fato gerador relacionado com receitas (Vendas) e um fato gerador de despesas (Despesas com Salários).

ARE (Competência) = 100.000,00 – 40.000,00 ⇒ Lucro de 60.000,00

No regime de Caixa, como não houve entrada ou saída dinheiro, o resultado é nulo.

Gabarito: **B**

02ª Questão (Autor): A empresa Alfa em dezembro de 2009 realizou os seguintes fatos contábeis:

1 – Seguro relativo a janeiro de 2010, pago em dezembro de 2009 no valor de 5.000,00

2 – Aluguel relativo a dezembro de 2009, pago em dezembro de 2009 no valor de 11.000,00

3 – Seguro relativo a dezembro de 2009, pago em janeiro de 2010 no valor de 8.000,00

4 – Receita de aluguel ativo relativa a dezembro de 2009, recebida em janeiro de 2010 no valor de 15.000,00

5 – Receita de serviços relativas a janeiro de 2010, recebidas em dezembro de 2009 no valor de 18.000,00

6 – Receitas de seguros relativas a dezembro de 2009, recebidas em dezembro de 2009 no valor de 20.000,00

O resultado do exercício da empresa Alfa pelo Regime de Competência e pelo Regime de Caixa em 2009 foi, respectivamente, de:

a) 22.000,00 e 16.000,00

b) 35.000,00 e 38.000,00

c) 38.000,00 e 35.000,00

d) 16.000,00 e 22.000,00

e) 27.000,00 e 22.000,00

Solução

Identificando os Fatos Geradores (FG) de acordo com o regime, temos:

FG	Registro Contábil em Dezembro de 2009	Regime
1	Seguros a Vencer a Caixa.....5.000,00	Despesas pelo regime de Caixa
2	Despesas com Aluguel a Caixa.....11.000,00	Despesas pelos regimes de Competência e Caixa
3	Despesas com Seguros a Seguros a Pagar.....8.000,00	Despesas pelo regime de Competência
4	Aluguel a Receber a Receita de Aluguel.....15.000,00	Receita pelo regime de Competência
5	Caixa a Serviços Ativos a Apropriar.....18.000,00	Receita pelo regime de Caixa
6	Caixa a Receitas de Seguros.....20.000,00	Receitas pelos regimes de Competência e Caixa

ARE (Competência) = – 11.000,00 – 8.000,00 + 15.000,00 + 20.000,00 ⇒ Lucro de 16.000,00

ARE (Caixa) = – 5.000,00 – 11.000,00 + 18.000,00 + 20.000,00 ⇒ Lucro de 22.000,00

Gabarito: **D**

03ª Questão (Autor): Faça a associação da coluna da esquerda com a coluna da direita e marque a resposta correta:

a) Receita ganha e recebida	( ) Adiantamento de clientes no valor de 8.000,00
b) Receita ganha e não recebida	( ) Apropriação de salários no valor de 21.000,00
c) Receita não ganha e recebida	( ) Venda à vista de mercadorias no valor de 50.000,00
d) Despesa incorrida e paga	( ) Pagamento antecipado de aluguel no valor de 10.000,00
e) Despesa incorrida e não paga	( ) Venda a prazo de mercadorias no valor de 35.000,00
f) Despesa não incorrida e paga	( ) Pagamento de aluguel à vista no valor de 15.000,00

a) a,b,c,d,e,f
b) c,e,a,b,d,f
c) f,b,d,c,e,a
d) e,a,c,f,d,b
e) c,e,a,f,b,d

Solução

a) Receita ganha e recebida ⇒ Venda à vista de mercadorias no valor de 50.000,00

Caixa ⇒ Receita Recebida
a Vendas.....50.000,00 ⟶ Receita Ganha

b) Receita ganha e não recebida ⇒ Venda a prazo de mercadorias no valor de 35.000,00
Duplicatas a Receber ⟶ Receita Não Recebida
a Vendas ..... 35.000,00 ⟶ Receita Ganha

c) Receita não ganha e recebida ⇒ Adiantamento de clientes no valor de 8.000,00
Caixa ⟶ Receita Recebida
a Adiantamento de Clientes ..... 8.000,00 ⟶ Receita Não Ganha

d) Despesa incorrida e paga ⇒ Pagamento de aluguel à vista no valor de 15.000,00
Despesas com Aluguel ⟶ Despesa Incorrida
a Caixa ..... 15.000,00 ⟶ Despesa Paga

e) Despesa incorrida e não paga ⇒ Apropriação de salários no valor de 21.000,00
Despesas com Salários ⟶ Despesa Incorrida
a Salários a Pagar ..... 21.000,00 ⟶ Despesa Não Paga

f) Despesa não incorrida e paga ⇒ Pagamento antecipado de aluguel no valor de 10.000,00
Aluguel a Vencer ⟶ Despesa Não Incorrida
a Caixa ..... 10.000,00 ⟶ Despesa Paga

Gabarito: **E**

04ª Questão: Considere os dados abaixo:

Despesas incorridas e pagas	18.000,00
Despesas não incorridas e não pagas	10.000,00
Despesas não incorridas e pagas	50.000,00
Despesas incorridas e não pagas	12.000,00
Receitas recebidas e não ganhas	20.000,00
Receitas ganhas e recebidas	30.000,00
Receitas ganhas e não recebidas	40.000,00

Com base nas informações do quadro, assinale a alternativa que apresenta o valor do resultado do exercício calculado de acordo com o princípio da competência:

a) 12.000,00 de lucro.
b) 8.000,00 de prejuízo.
c) 40.000,00 de lucro.
d) resultado nulo.
e) 20.000,00 de prejuízo.

Solução

Identificando as Receitas e as Despesas de acordo com os respectivos regimes, temos:

Receitas e Despesas	Regimes	Valores
Despesas incorridas e pagas	**Despesa pelo regime de Competência** e de Caixa	18.000,00
Despesas não incorridas e não pagas	Não existe despesa para ambos os regimes	10.000,00
Despesas não incorridas e pagas	Despesas pelo regime de Caixa	50.000,00
Despesas incorridas e não pagas	**Despesas pelo regime de Competência**	12.000,00
Receitas recebidas e não ganhas	Receitas pelo regime de Caixa	20.000,00
Receitas ganhas e recebidas	**Receitas pelo regime de Competência** e de Caixa	30.000,00
Receitas ganhas e não recebidas	**Receitas pelo regime de Competência**	40.000,00

ARE (Competência) = – 18.000,00 – 12.000,00 + 30.000,00 + 40.000,00 ⇒ Lucro de 40.000,00

Gabarito: **C**

MEMORIZAR PARA A PROVA

Fato Gerador	Regime
Receitas Ganhas	Receita pelo regime de Competência
Receitas Recebidas	Receita pelo regime de Caixa
Despesas Incorridas	Despesa pelo regime de Competência
Despesas Pagas	Despesa pelo regime de Caixa

4. CONVERSÃO DO RESULTADO APURADO PARA REGIMES DIFERENTES

As questões mais difíceis de prova estão relacionadas com a conversão do resultado para regimes diferentes, ou seja, a questão informa, por exemplo, o resultado do exercício apurado pelo regime de Caixa e pede a apuração do resultado do exercício pelo regime de Competência. Nesses tipos de questões, é só memorizarmos a tabela abaixo:

MEMORIZAR PARA A PROVA

1ª Forma: Conversão do resultado do **regime de Caixa** para o **regime de Competência**

	Resultado pelo **Regime de Caixa**
–	Receitas Recebidas e Não Ganhas
+	Receitas Ganhas e Não Recebidas
+	Despesas Pagas e Não Incorridas
–	Despesas Incorridas e Não Pagas
=	Resultado pelo **Regime de Competência**

Conclusão: **Resultado Competência = Resultado Caixa** – RRÑG + RGÑR + DPÑI – DIÑP

2ª Forma: Conversão do resultado do **regime de Competência** para o **regime de Caixa**

	Resultado pelo **Regime de Competência**
+	Receitas Recebidas e Não Ganhas
–	Receitas Ganhas e Não Recebidas
–	Despesas Pagas e Não Incorridas
+	Despesas Incorridas e Não Pagas
=	Resultado pelo **Regime de Caixa**

Conclusão: **Resultado Caixa = Resultado Competência** + RRÑG – RGÑR – DPÑI + DIÑP

Em que:

RRÑG: Receitas Recebidas e Não Ganhas

RGÑR: Receitas Ganhas e Não Recebidas

DPÑI: Despesas Pagas e Não Incorridas

DIÑP: Despesas Incorridas e Não Pagas

MEMORIZAR PARA A PROVA

Regime de Caixa		Regime de Competência	
Receitas pelo Regime de Caixa	Despesas pelo Regime de Caixa	Receitas pelo Regime de Competência	Despesas pelo Regime de Competência
Recebidas e Ganhas	Pagas e Incorridas	Recebidas e Ganhas	Pagas e Incorridas
Recebidas e Não Ganhas	Pagas e Não Incorridas	Não Recebidas e Ganhas	Não Pagas e Incorridas

05ª Questão: Na empresa Paraíso dos Trópicos Ltda., o resultado do exercício havia sido apurado acusando um lucro de 50.000,00, quando foram realizadas as verificações de saldos, para efeito de ajustes de encerramento e elaboração do Balanço Patrimonial. Os resultados contabilizados, segundo o regime contábil de Caixa, ao longo do período, evidenciaram a existência de:

1: Salários de dezembro, no valor de 15.000,00, ainda não quitados.

2: Juros de 4.000,00 já vencidos no exercício, mas ainda não recebidos.

3: Aluguéis de 6.300,00, referentes a janeiro de 2007, pagos em dezembro de 2006.

4: Comissões de 7.200,00, recebidas em dezembro de 2006, mas que se referem ao exercício seguinte.

Após a contabilização dos ajustes, segundo o Princípio da Competência, o lucro do exercício passou a ser de:

a) 38.100,00

b) 32.700,00
c) 45.300,00
d) 39.900,00
e) 39.000,00

Solução

Identificando as Receitas e Despesas, temos:

FG	Registro Contábil	Receitas e Despesas
1	Despesas com Salários a Salários a Pagar..... 15.000,00	Despesa Incorrida e Não Paga (DIÑP)
2	Juros a Receber a Juros Ativos 4.000,00	Receita Ganha e Não Recebida (RGÑR)
3	Aluguel a Vencer a Caixa.....6.300,00	Despesa Paga e Não Incorrida (DPÑI)
4	Caixa a Comissões Ativas a Vencer.....7.200,00	Receita Recebida e Não Ganha (RRÑG)

Lucro pelo regime de Caixa = 50.000,00
Lucro pelo regime de Competência = Lucro pelo regime de Caixa – RRÑG + RGÑR + DPÑI – DIÑP
Lucro pelo regime de Competência = 50.000,00 – 7.200,00 + 4.000,00 + 6.300,00 – 15.000,00
Lucro pelo regime de Competência = 38.100,00

Gabarito: **A**

5. QUADRO RESUMO DOS SINÔNIMOS MAIS UTILIZADOS EM PROVAS

Contas	Identificação	Classificação
Aluguel a Vencer Aluguel a Apropriar Despesas Antecipadas de Aluguéis	Direito	Ativo Circulante
Aluguel Ativo a Vencer Aluguel Ativo a Apropriar Receita Antecipada de Aluguel	Obrigação	Passivo Não Circulante
Aluguel a Receber Aluguel Ativo a Receber	Direito	Ativo Circulante
Aluguel Aluguel Passivo Despesas com Aluguéis	Despesas	Resultado do Exercício
Aluguel Ativo Receitas de Aluguel	Receitas	Resultado do Exercício
Seguros a Vencer Seguros a Apropriar Despesas Antecipadas de Seguros	Direito	Ativo Circulante

Contas	Identificação	Classificação
Seguros Seguros Passivos Despesas com Seguros Prêmios de Seguros	Despesas	Resultado do Exercício
Despesas a Vencer Despesas a Apropriar Despesas Antecipadas	Direito	Ativo Circulante

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Contador TRE PI FCC 2009): **Um estoque adquirido em janeiro, pago 60% em fevereiro e 40% em março, vendido em abril e recebido em maio, será custo das mercadorias vendidas na demonstração de resultado do mês de:**

a) janeiro

b) fevereiro

c) março

d) abril

e) fevereiro e do mês de março

Solução:

Registro das vendas a prazo realizadas em abril:

Clientes

a Vendas..... X,00

CMV

a Mercadorias Y,00

De acordo com o regime de Competência, o custo das mercadorias vendidas (CMV) é da competência do mês de abril.

Gabarito: **D**

02ª Questão (Contador MPE SE FCC 2009): **Na apuração de resultado utilizando o regime de caixa leva-se em conta o momento em que ocorre:**

a) o desembolso da despesa.

b) a transferência do ativo.

c) o fato gerador das despesas.

d) a confrontação da receita com a despesa.

e) momento no qual a despesa é incorrida.

Solução:

No regime de Caixa ocorre a despesa no momento da saída de dinheiro e surge a receita na entrada de dinheiro. O **"desembolso da despesa"** corresponde a uma saída de dinheiro para pagamento de uma despesa.

Gabarito: **A**

03ª Questão (Contador TRE PI FCC 2009): **Uma empresa renovou seu seguro em setembro e pré-pagou (pagou antecipadamente) 81.000,00. Esse seguro tem validade por 3 anos. No final do exercício financeiro da renovação, o lançamento de ajuste relativo ao seguro pago em setembro deve ser débito em despesas:**

a) de seguros e crédito em despesas pré-pagas de 9.000,00.

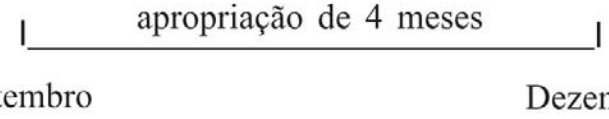
b) pré-pagas e crédito em despesas de seguros de 9.000,00.

c) de seguros e crédito em despesas pré-pagas de 21.800,00.

d) pré-pagas e crédito em despesas de seguros de 27.000,00.

e) de seguros e crédito em despesas pré-pagas de 27.000,00.

Solução:



Registro do pagamento antecipado dos seguros em setembro:

Despesas pré-pagas
a Caixa 81.000,00

As despesas pré-pagas correspondem a um direito e serão apropriadas para o resultado do exercício na razão de (81.000,00/36 meses) = 2.250,00/mês

No final do exercício financeiro a empresa apropriará para o resultado uma despesa com seguros no valor de 4 meses × 2.250,00/mês = 9.000,00

Despesas de Seguros
a Despesas pré-pagas 9.000,00

Nota: Apropriar é reconhecer o fato gerador de uma despesa ou receita pelo regime de Competência.

Gabarito: **A**

04ª Questão (AFRFB ESAF 2002.2): **Apresentamos as contas e saldos constantes do balancete de verificação da Cia. Cezamo, em 31/12/01:**

Adiantamento de Clientes	1.600,00
Adiantamento a Diretores	1.800,00
Adiantamento a Fornecedores	2.000,00
Aluguéis Ativos a Receber	1.000,00
Aluguéis Ativos a Vencer	1.200,00
Caixa	2.200,00
Capital Social	12.000,00
Clientes	4.600,00
Depreciação Acumulada	1.500,00
Fornecedores	5.000,00
Móveis e Utensílios	10.000,00
Prejuízos Acumulados	1.200,00
Reserva Legal	1.500,00

Com as contas listadas, a Cia. Cezamo elaborou o Balanço Patrimonial, cujo grupo Ativo tem o valor de:

a) 18.100,00
b) 18.500,00
c) 19.700,00
d) 20.100,00
e) 21.700,00

Solução:

Identificando os Bens e Direitos, temos:

Contas	Classificação	Valores
Adiantamento de Clientes	Obrigação (PC)	1.600,00
Adiantamento a Diretores	Direito (AÑC Realizável a Longo Prazo)	1.800,00
Adiantamento a Fornecedores	Direito (AC)	2.000,00
Aluguéis Ativos a Receber	Direito (AC)	1.000,00
Aluguéis Ativos a Vencer	Obrigação (PÑC)	1.200,00
Caixa	Bem Numerário (AC)	2.200,00
Capital Social	PL	12.000,00
Clientes	Direito (AC)	4.600,00
Depreciação Acumulada	Retificadora de Bem de Uso (AÑC Imobilizado)	1.500,00
Fornecedores	Obrigação (PC)	5.000,00
Móveis e Utensílios	Bem de Uso (AÑC Imobilizado)	10.000,00
Prejuízos Acumulados	Retificadora do PL	1.200,00
Reserva Legal	PL	1.500,00

Bens = 2.200,00 – 1.500,00 + 10.000,00 = 10.700,00
Direitos = 1.800,00 + 2.000,00 + 1.000,00 + 4.600,00 = 9.400,00
Ativo = Bens + Direitos = 10.700,00 + 9.400,00 = 20.100,00

Gabarito: **D**

05ª Questão (SEFAZ PA ESAF Adaptada 2002): **A empresa Alfa apresentava o seguinte balancete de fim de período:**

Banco Conta Movimento	600,00
Capital Social	2.000,00
Aplicações de Liquidez Imediata	240,00
Depreciação Acumulada	500,00
Despesas Administrativas	900,00
Empréstimos	280,00
Terrenos	1.600,00
Fornecedores	800,00
Lucros (Prejuízos) Acumulados	880,00
Material de Consumo	200,00
Receitas Antecipadas	340,00
Receitas de Serviços	1.100,00
Seguros Antecipados	200,00
Veículos	2.000,00
Despesas de Depreciação	160,00

Quando teve de promover o registro:

a) do pagamento antecipado de uma despesa com aluguel de 100,00.
b) da ocorrência de uma despesa de salários no valor de 160,00 para pagamento futuro.
c) da apropriação de seguros pagos antecipadamente no valor de 150,00.

No balanço patrimonial, após os registros acima, vamos encontrar um Ativo no valor de:

a) 4.090,00
b) 4.190,00
c) 4.210,00
d) 4.240,00
e) 4.590,00

Solução:

Contas	Identificação	Valores
Banco Conta Movimento	Bem Numerário	600,00
Capital Social	PL	2.000,00
Aplicações de Liquidez Imediata	Bem Numerário	240,00
Depreciação Acumulada	Retificadora de Bem de Uso	500,00
Despesas Administrativas	Despesas	900,00
Empréstimos	Obrigação	280,00
Terrenos	Bem de Uso	1.600,00
Fornecedores	Obrigação	800,00
Lucros (Prejuízos) Acumulados	PL	880,00
Material de Consumo	Bem de Consumo	200,00
Receitas Antecipadas	Obrigação	340,00
Receitas de Serviços	Receitas	1.100,00
Seguros Antecipados	Direito	200,00
Veículos	Bem de Uso	2.000,00
Despesas de Depreciação	Despesas	160,00

Bens = 600,00 + 240,00 – 500,00 + 1.600,00 + 200,00 + 2.000,00 = 4.140,00
Direitos = 200,00
Ativo = Bens + Direitos + Ajustes = 4.140,00 + 200,00 + Ajustes = 4.340,00 + Ajustes

Efetuando os registros dos ajustes:

a) do pagamento antecipado de uma despesa com aluguel de 100,00:
Aluguel a Vencer ⟶ Aumenta o Ativo
a Caixa ..... 100,00 → Reduz o Ativo

b) da ocorrência de uma despesa de salários no valor de 160,00 para pagamento futuro:
Despesas com Salários ⟶ Reduz o PL
a Salários a Pagar ..... 160,00 ⟶ Aumenta o Passivo

c) da apropriação de seguros pagos antecipadamente no valor de 150,00:
Despesas com Seguros ⟶ Reduz o PL
a Seguros Antecipados ..... 150,00 ⟶ Reduz o Ativo (ajuste negativo no Ativo)

Ativo = 4.340,00 – 150,00 = 4.190,00

Gabarito: **B**

06ª Questão (Analista de Comércio Exterior ESAF 1998): **O chefe pediu ao contador uma conciliação dos resultados do mês de março para saber se a firma andava com os pagamentos em dia. Na conciliação o contador apurou que havia:**

1 – juros de fevereiro, pagos em março, no valor de 1.000,00.

2 – aluguel de março ainda não pago, no valor de 2.000,00.

3 – conta relativa ao consumo de energia elétrica em março, paga no mesmo mês, no valor de 3.000,00.

4 – aluguel relativo ao mês de abril, já pago antecipadamente no mês de março, no valor de 4.000,00.

5 – juros ganhos no mês de março, mas ainda não recebidos, no valor de 4.000,00.

6 – receitas recebidas em março, por serviços que só serão realizados no mês de abril, no valor de 3.000,00.

7 – juros relativos ao mês de março, recebidos no próprio mês, no valor de 2.000,00.

8 – comissões ganhas em fevereiro, mas recebidas apenas no mês de março, no valor de 1.000,00.

O Contador fez o trabalho e informou ao Chefe que, de acordo com o Princípio Contábil da Competência, o resultado apurado no mês de março foi:

a) um prejuízo de 2.000,00.

b) um prejuízo de 1.000,00.

c) um resultado nulo ou igual a zero.

d) um lucro de 2.000,00.

e) um lucro de 1.000,00.

Solução:

Identificando os Fatos Geradores nos respectivos meses, temos:

Fatos Geradores	Mês
1 e 8	Fevereiro
2, 3, 5 e 7	Março
4 e 6	Abril

$$ARE_{\text{(Competência Março)}} = -2.000{,}00 - 3.000{,}00 + 4.000{,}00 + 2.000{,}00 \Rightarrow \text{Lucro de } 1.000{,}00$$

Gabarito: **E**

07ª Questão (Contador TRT FCC 2009): **A empresa Falida S.A. obteve um empréstimo no valor de 150.000,00 no Banco Sem Fundo S.A., no dia 30/11/08, com vencimento em quatro meses e com taxa de juros prefixada de 4% a.m. (juros simples). No dia da contratação do empréstimo, a empresa debitou a conta Bancos no valor de:**

a) 150.000,00, debitou a conta despesas de juros no valor de 24.000,00 e creditou a conta Empréstimos no valor de 174.000,00.

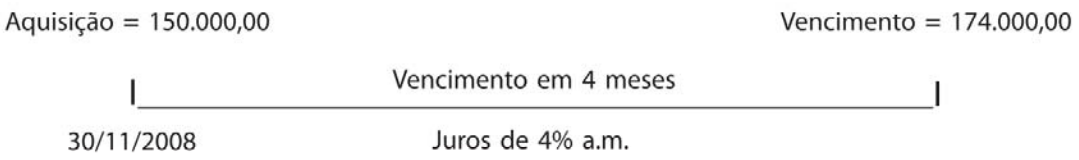
b) 150.000,00 e creditou a conta Empréstimos no valor de 150.000,00.

c) 150.000,00, debitou a conta despesas de juros no valor de 6.000,00 e creditou a conta Empréstimos no valor de 156.000,00.

d) 174.000,00, creditou a conta juros a transcorrer (Ativo) no valor de 24.000,00 e creditou a conta Empréstimos no valor de 150.000,00.

e) 150.000,00, debitou a conta juros a transcorrer (Passivo) no valor de 24.000,00 e creditou a conta Empréstimos no valor de 174.000,00.

Solução:



Taxa global (juros simples) = 4% a.m. × 4 meses = 16% ao período
Juros do Período = 16% × 150.000,00 = 24.000,00
Valor dos empréstimos no vencimento:
Empréstimos a Pagar = 150.000,00 + 24.000,00 = 174.000,00

Na data da contratação, em 30/111/2008, o registro será:

BCM 150.000,00
Juros a Transcorrer 24.000,00
a Empréstimos 174.000,00

Gabarito: **E**

Contabilidade TRT FCC Adaptada 2009: Considere os dados abaixo e responda as questões de números 08 e 09:

Despesas incorridas e pagas	18.000,00
Despesas não incorridas e pagas	50.000,00
Despesas incorridas e não pagas	12.000,00
Receitas antecipadas	20.000,00
Receitas recebidas e incorridas	30.000,00
Receitas recebidas e não incorridas	40.000,00

08ª Questão: **De acordo com o princípio da competência, o valor do resultado do exercício é:**

a) Prejuízo de 20.000,00.
b) Lucro de 42.000,00.
c) Lucro de 40.000,00.
d) Lucro de 22.000,00.
e) Não obteve nem lucro ou prejuízo.

Solução:

$ARE_{(Competência)} = \sum$ Receitas Ganhas (Recebidas ou Não) – $\sum$ Despesas Incorridas (Pagas ou Não)

$ARE_{(Competência)} = -18.000,00 - 12.000,00 + 30.000,00 = 0,00$ (não obteve nem lucro ou prejuízo)

Gabarito: **E**

09ª Questão: **De acordo com o regime de caixa, o valor do resultado do exercício é:**

a) Prejuízo de 20.000,00.
b) Lucro de 42.000,00.
c) Lucro de 40.000,00.
d) Lucro de 22.000,00.
e) Não obteve nem lucro ou prejuízo.

Solução:

$ARE_{(Caixa)} = \sum$ Receitas Recebidas (Ganhas ou Não) $- \sum$ Despesas Pagas (Incorridas ou Não)

$ARE_{(Caixa)} = -18.000,00 - 50.000,00 + 20.000,00 + 30.000,00 + 40.000,00 =$ Lucro de 22.000,00

Receitas antecipadas são receitas não ganhas e recebidas. Por exemplo, o registro de Adiantamentos de Clientes no valor de 20.000,00 é:

Caixa
a Receitas Antecipadas (ou Adiantamentos de Clientes)..... 20.000,00

Gabarito: **D**

10ª Questão (TRF ESAF 2000): **Ao inventariar sua riqueza de acordo com o regime contábil de caixa, os proprietários concluíram que, hoje, sua firma possui débitos no valor de 190.000,00, créditos no valor de 180.000,00, um capital registrado e todo integralizado no valor de 80.000,00, além de diversos bens no valor de 100.000,00. Foi também apurada a existência de 1.000,00 de receitas já ganhas mas ainda não quitadas; de 1.300,00 de despesas quitadas antecipadamente; de uma conta de energia elétrica no valor de 2.000,00 vencida e não paga; além da expectativa de perda da ordem de 1% no recebimento de letras com valor nominal de 50.000,00. Ao demonstrar o patrimônio acima indicado, contabilizando-o segundo os princípios contábeis da Prudência e da Competência de Exercícios, essa empresa vai evidenciar no grupo Patrimônio Líquido um lucro acumulado no valor de:**

a) 9.800,00
b) 7.200,00
c) 10.000,00
d) 27.200,00
e) 30.000,00

Solução:

Montando o Balanço Patrimonial de acordo com o regime de caixa, temos:

Bens = 100.000,00
Direitos (ou créditos da empresa com terceiros) = 180.000,00
Obrigações (ou débitos da empresa com terceiros) = 190.000,00
Capital = 80.000,00

ATIVO		PASSIVO	
		Obrigações	190.000,00
Bens	100.000,00	PL = ?	
Direitos	180.000,00	Capital	80.000,00
		Lucros Acumulados (Regime de Caixa)	?
Total	280.000,00	**Total**	280.000,00

Do Balanço Patrimonial, calculamos os Lucros Acumulados segundo o regime de Caixa:

$PL = A - P = 280.000,00 - 190.000,00 = 90.000,00$

$PL = \text{Capital} + \text{Lucros Acumulados}_{\text{(Regime de Caixa)}} = 80.000,00 + \text{Lucros Acumulados}_{\text{(Regime de Caixa)}}$

$90.000,00 = 80.000,00 + \text{Lucros Acumulados}_{\text{(Regime de Caixa)}}$

$\text{Lucros Acumulados}_{\text{(Regime de Caixa)}} = 10.000,00$

Identificando as Receitas e as Despesas, temos:

FG	Receitas e Despesas
1	Receitas Ganhas e Não Recebidas = 1.000,00 (RGÑR)
2	Despesas Pagas e Não Incorridas = 1.300,00 (DPÑI)
3	Despesas Incorridas e Não Pagas = 2.000,00 (DIÑP)
4	Despesas Incorridas e Não Pagas = 1% × 50.000,00 = 500,00 (DIÑP)

Lucro pelo regime de Competência = Lucro pelo regime de Caixa – RRÑG + RGÑR + DPÑI – DIÑP

Lucros Acumulados pelo regime de Competência = 10.000,00 + 1.000,00 + 1.300,00 – 2.000,00 – 500,00

Lucros Acumulados pelo regime de Competência = 9.800,00

Gabarito: **A**

11ª Questão (Analista de Normas Contábeis e de Auditoria CVM ESAF 2010): **Ao apurar o resultado no fim do período contábil, a empresa encontrou um lucro líquido, antes dos tributos sobre o lucro e das participações, no montante de 1.520,00.**

A planilha de custos trazida para compor o resultado do período continha juros relativos a dezembro de 2009, já pagos, no valor de 125,00; juros relativos a janeiro de 2010, ainda não pagos, no valor de 180,00; juros relativos a dezembro de 2009, ainda não pagos, no valor de 160,00; juros relativos a janeiro de 2010, já pagos, no valor de 200,00. Referida planilha já havia sido contabilizada segundo o regime de caixa.

As demais contas estavam certas, com saldos já contabilizados, segundo o regime de competência. A empresa, então, mandou promover o registro contábil das alterações necessárias para apresentar os eventos segundo o regime de competência, em obediência à regulamentação vigente. Após os lançamentos cabíveis, o crédito do período passou a ser lucro de:

a) 1.180,00

b) 1.195,00

c) 1.360,00

d) 1.560,00

e) 1.235,00

Solução:

O examinador está informando que a empresa apurou um lucro de acordo com o regime de Caixa no valor de 1.520,00 e está pedindo o lucro de acordo com regime de Competência.

1º Passo: Identificar os respectivos fatos geradores:

FG 1: Juros relativos a dezembro de 2009, já pagos, no valor de 125,00

FG 2: Juros relativos a janeiro de 2010, ainda não pagos, no valor de 180,00

FG 3: Juros relativos a dezembro de 2009, ainda não pagos, no valor de 160,00

FG 4: Juros relativos a janeiro de 2010, já pagos, no valor de 200,00

2º Passo: Montar a tabela e identificar as Receitas e as Despesas

FG	Receitas e Despesas	Valores
1	Despesas Incorridas e Pagas (DIP)	125,00
2	Despesas Não Incorridas e Não Pagas (DÑIÑP)	180,00
3	Despesas Incorridas e Não Pagas (DIÑP)	160,00
4	Despesas Pagas e Não Incorridas (DPÑI)	200,00

Lucro pelo regime de Competência = Lucro pelo regime de Caixa – RRÑG + RGÑR + DPÑI – DIÑP

Lucro pelo regime de Competência = 1.520,00 + 200,00 – 160,00 = 1.560,00

Gabarito: **D**

Notas:

– As **DIP** e as **DÑIÑP** como não constam da fórmula de conversão, simplesmente não entram no cálculo do lucro pelo regime de Competência.

– As despesas incorridas e pagas são despesas pelos regimes de Competência e de Caixa.

– As despesas não incorridas e não pagas não são despesas tanto para o regime de Competência como para o regime de Caixa.

Capítulo 7

Duplicatas Descontadas

1. DUPLICATAS DESCONTADAS

O desconto de duplicatas é uma operação financeira, ou seja, é uma operação realizada entre uma empresa e uma instituição financeira. A empresa quando realiza uma venda a prazo e necessita de dinheiro, entrega a duplicata para o banco e este, após cobrar juros, realiza um depósito na conta-corrente da empresa. A empresa nessa operação assume responsabilidade solidária, pois caso o cliente não realize o pagamento na data prevista, o banco debita o valor da duplicata na conta-corrente da empresa.

2. CLASSIFICAÇÃO DAS DUPLICATAS DESCONTADAS

Antes da *Lei n.º 11.941/09* as duplicatas descontadas eram classificadas no Ativo Circulante, ou seja, eram contas retificadoras de *duplicatas a receber*. Após a Lei n.º 11.941/09 as duplicatas descontadas passaram a ser classificadas no Passivo Circulante, pois a essência das transações deve prevalecer sobre os aspectos formais e a essência das duplicatas descontadas é a de um financiamento bancário, ou seja, a empresa precisando de dinheiro, vai ao banco e este antecipada o valor das duplicatas, cobrando um juros correspondente ao período de antecipação das duplicatas.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Antes da Lei n.º 11.941/09 ⇒ Duplicatas Descontadas (Natureza credora) ⇒ Retificadora do AC
Após a Lei n.º 11.941/09 ⇒ Duplicatas Descontadas ⇒ PC

01ª Questão (Autor): Assinale a alternativa que corresponda ao lançamento referente ao desconto de duplicatas no valor de 80.000,00 com vencimento daqui a 4 meses, sendo que na operação o banco cobrou juros de 6.000,00:

a) Duplicatas a Receber
   a Duplicatas Descontadas 80.000,00

b) Duplicatas Descontadas
   a Duplicatas a Receber 80.000,00

c) BCM 74.000,00
   Juros a Vencer 6.000,00
   a Duplicatas Descontadas 80.000,00

d) BCM
   a Duplicatas Descontadas 80.000,00

e) Duplicatas Descontadas 80.000,00
   a Juros a Vencer 6.000,00
   a BCM 74.000,00

Solução

Registro na data do desconto das duplicatas:

BCM 74.000,00
Juros a Vencer 6.000,00
a Duplicatas Descontadas 80.000,00

Registro da apropriação mensal dos juros para o resultado do exercício:

Despesas com Juros ⟶ Juros mensais = 6.000,00/4 meses = 1.500,00/mês
a Juros a Vencer 1.500,00

No vencimento das duplicatas temos três hipóteses:

1ª Hipótese: O cliente paga as duplicatas, nesse caso a empresa registra:

Duplicatas Descontadas
a Duplicatas a Receber 80.000,00

2ª Hipótese: O cliente não paga as duplicatas, o registro na empresa será:

Duplicatas Descontadas
a BCM 80.000,00

Nota: Como o cliente não pagou as duplicatas no vencimento para o banco, quem paga é a empresa. Observem que a empresa não baixou as duplicatas a receber, pois as mesmas venceram e não foram pagas pelo cliente.

3ª Hipótese: O cliente paga apenas 70.000,00, logo, a empresa registra:

Duplicatas Descontadas 80.000,00
a Duplicatas a Receber 70.000,00
a BCM 10.000,00

Nota: Nesse caso a empresa baixa apenas 70.000,00 em duplicatas, valor pago pelo cliente e o restante, 10.000,00, quem paga é a empresa e só serão baixados quando o cliente efetuar o restante do pagamento.

Antes da Lei n.º 11.941/09 as Duplicatas Descontadas eram classificadas no Ativo Circulante como contas retificadoras de duplicatas a receber.

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	
Duplicatas a Receber 80.000,00	
(-) Duplicatas Descontadas ..... (80.000,00)	
Juros a Transcorrer 6.000,00	

Após a Lei n.º 11.941/09 as Duplicatas Descontadas passaram a ser classificadas no Passivo Circulante, pois a essência da operação das duplicatas descontadas é a de um financiamento bancário, e financiamento é uma obrigação, e obrigação classificamos no Passivo.

Os juros a vencer (ou juros a transcorrer) de natureza devedora passaram a ser classificados no Passivo como conta retificadora de Duplicatas Descontadas.

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	**Passivo Circulante**
Duplicatas a Receber 80.000,00	Duplicatas Descontadas 80.000,00
	(-) Juros a Transcorrer ..... (6.000,00)

Gabarito: **C**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (TRF ESAF Adaptada 2002.1): **Observe o seguinte lançamento, constante do Diário da Firma Violetas – ME, do qual foi, cuidadosa e didaticamente, suprimido o histórico para fins de concurso.**

Duplicatas Descontadas (I)
a Diversos
Valor que se registra em decorrência a saber:
a Bancos c/ Movimento ..... 2.200,00 (II)
a Duplicatas a Receber ..... 3.800,00 (III) 6.000,00

O histórico suprimido no lançamento supra descrito deverá descrever a:

a) (I) contratação de desconto bancário, com entrega de duplicatas, (II) e (III) recebendo parte do dinheiro em conta-corrente.
b) (I) quitação de desconto bancário, (II) com liquidação de duplicatas recebidas e (III) devolução de duplicatas não recebidas.
c) (I) quitação de desconto bancário, (II) com devolução de duplicatas não recebidas e (III) liquidação de duplicatas recebidas.
d) (I) quitação de desconto bancário, (II) e (III) com devolução de duplicatas não recebidas.
e) (I) quitação de desconto bancário, (II) e (III) com liquidação de duplicatas recebidas.

Solução:

Analisando o lançamento nos razonetes, temos:

Duplicatas Descontadas	
(1) 6.000,00	
↓	6.000,00
(I)	

BCM	
	2.200,00 (1)
Saldo Inicial	↓
	(II)

Duplicatas a Receber	
	3.800,00 (1)
Saldo Inicial	↓
	(III)

(I): Débito em duplicatas descontadas é uma quitação de desconto bancário.

(II): Crédito em BCM significa que o cliente não pagou para o banco, ou seja, temos aqui duplicatas não recebidas.

(III): Crédito em duplicatas a receber significa que o cliente pagou para o banco, ou seja, as duplicatas foram liquidadas.

Gabarito: **C**

02ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2002.2): **Em 01.10.01 foram descontadas duplicatas no banco, com juros de 10% no período cobrados pelo banco. Uma duplicata no valor de 10.000,00, com vencimento para 10.11.01, não foi liquidada e o banco transferiu para cobrança simples, no dia do vencimento.**

Em 01.12.01, após conseguir um abatimento de 30% no valor da duplicata, o cliente liquidou a dívida junto ao banco, pagando, ainda, juros de 70,00.

O registro contábil da operação realizada no dia 01.12.01 foi assim feito pelo emitente da duplicata:

a) Diversos
  a Diversos
    Duplicatas Descontadas 10.000,00
    Juros Ativos ..... 70,00 ..... 10.070,00
  a Bancos c/ Movimento 7.070,00
  a Abatimentos Concedidos ..... 3.000,00 ..... 10.070,00

b) Diversos
  a Diversos
    Bancos c/ Movimento 7.070,00
    Abatimentos Auferidos ..... 3.000,00 ..... 10.070,00
  a Duplicatas Descontadas 10.000,00
  a Juros Ativos ..... 70,00 ..... 10.070,00

c) Diversos
  a Diversos
    Abatimentos Concedidos 3.000,00
    Bancos c/ Movimento ..... 7.070,00 ..... 10.070,00
  a Duplicatas a Receber 10.000,00
  a Juros Ativos ..... 70,00 ..... 10.070,00

d) Duplicatas Descontadas ..... 10.000,00 ..... 10.000,00
  a Diversos
  a Bancos c/ Movimento 7.000,00
  a Abatimentos Auferidos ..... 3.000,00 ..... 10.000,00

e) Diversos
  a Diversos
    Duplicatas a Receber 10.000,00
    Juros Ativos ..... 70,00 ..... 10.070,00
  a Abatimentos Obtidos 3.000,00
  a Bancos c/ Movimento ..... 7.070,00 ..... 10.070,00

Solução:

Desconto de Duplicatas	Vencimento	Pagamento com abatimento de 30% e cobrança de juros no valor de 70,00
01/10/01	10/11/01	01/12/01

Registro em 01/10/01:
    BCM 9.000,00
    Juros a Vencer 1.000,00
  a Duplicatas Descontadas 10.000,00

Registro em 10/11/01:
    Duplicatas Descontadas
  a BCM 10.000,00

Registro em 01/12/01:
    BCM 7.070,00
    Abatimentos Concedidos 3.000,00
  a Duplicatas a Receber 10.000,00
  a Juros Ativos 70,00

Gabarito: **C**

03ª Questão (TRF ESAF Adaptada 2003): **A empresa Alfa descontou uma duplicata em 01.07.03, pelo prazo de 25 dias, no valor de 2.000,00. O Banco deduziu do valor a importância de 150,00, referentes a despesas financeiras. Assinale a opção em que o registro contábil da operação está correto.**

a) Diversos
  a Duplicatas a Receber 2.000,00
    Bancos Conta Movimento 1.850,00
    Despesas Financeiras 150,00

b) Diversos
  a Duplicatas Descontadas 2.000,00
    Bancos Conta Movimento 1.850,00
    Despesas Financeiras 150,00

c) Duplicatas a Receber 2.000,00
  a Diversos
  a Bancos Conta Movimento 1.850,00
  a Despesas Financeiras 150,00

d) Duplicatas Descontadas 2.000,00
  a Diversos
  a Bancos Conta Movimento 1.850,00
  a Despesas Financeiras 150,00

e) Bancos Conta Movimento 2.000,00
  a Diversos
  a Duplicatas a Receber 1.850,00
  a Despesas Financeiras 150,00

Solução:

Na operação de desconto de duplicatas o registro é:

BCM 1.850,00
Juros a Vencer 150,00
a Duplicatas Descontadas 2.000,00

Como podemos observar, em nenhuma das alternativas temos juros a vencer ou conta semelhante. Em todas as alternativas encontramos despesas financeiras, logo, para encontrarmos a resposta, vamos trocar a conta juros a vencer por despesas financeiras. Lembrando que a forma correta desse lançamento é debitar a conta juros a vencer, pois os juros cobrados antecipadamente pelo banco referem-se ao período de 25 dias.

BCM 1.850,00
Despesas Financeiras 150,00
a Duplicatas Descontadas 2.000,00

Gabarito: **B**

04ª Questão (AFC ESAF 2005): **A empresa Alfa, em 01 de agosto de 2004, contratou operação de desconto de duplicatas no valor de 150.000,00, com encargos iniciais de 4% no período. Em 15 de setembro o título venceu, mas o cliente não o quitou, tendo a empresa acertado a operação com o Banco, mantendo a duplicata em cobrança simples. Em 30 de setembro o cliente providenciou a quitação da letra no Banco, com juros de 6%. Para registrar o evento de 30/09/04 o Setor de Contabilidade da Alfa efetuou o seguinte lançamento:**

a) Diversos
  a Duplicatas Descontadas
    Bancos conta Movimento 150.000,00
    Juros Ativos ..... 9.000,00 ..... 159.000,00

b) Duplicatas Descontadas
  a Diversos
  a Bancos conta Movimento 150.000,00
  a Juros Ativos ..... 9.000,00 ..... 159.000,00

c) Bancos conta Movimento
  a Diversos
  a Duplicatas Descontadas 150.000,00
  a Juros Ativos ..... 9.000,00 ..... 159.000,00

d) Bancos conta Movimento
  a Diversos
  a Duplicatas a Receber 150.000,00
  a Juros Ativos ..... 9.000,00 ..... 159.000,00

e) Diversos
  a Diversos
    Duplicatas Descontadas 150.000,00
    Bancos conta Movimento ..... 9.000,00 ..... 159.000,00
  a Duplicatas a Receber 150.000,00
  a Juros Ativos ..... 9.000,00 ..... 159.000,00

Solução:



Registro em 01/08/2004:

BCM 144.000,00
Juros a Vencer 6.000,00
a Duplicatas Descontadas 150.000,00

Registro em 15/09/2004:

Duplicatas Descontadas
a BCM 150.000,00

Registro em 30/09/2004:

BCM 159.000,00
a Duplicatas a Receber 150.000,00
a Juros Ativos ..... 9.000,00 = 6% x 150.000,00

Gabarito: **D**

05ª Questão (AFRFB ESAF): **O saldo, em 01/06/2010, da conta Duplicatas a Receber era de 45,00. No mês de junho ocorreram as seguintes operações:**

Vendas a prazo	190,00
Vendas à vista	240,00
Recebimento de duplicatas	30,00
Desconto de duplicatas no Banco Alfa	110,00
Recebimento de duplicatas pelo Banco Alfa	90,00

Considerando que o Banco Alfa devolveu, sem cobrar, duplicatas descontadas no valor de 20,00, podemos afirmar que o saldo da conta Duplicatas a Receber, em 30/06/2010, era de:

a) 355,00
b) 95,00
c) 235,00
d) 135,00
e) 115,00

Solução:

(1) Registro das vendas a prazo:

Duplicatas a Receber	
45,00	
(1) 190,00	
235,00	

Vendas	
	190,00 (1)

(2) Registro das vendas à vista:

Caixa	
(2) 240,00	

Vendas	
	190,00
	240,00 (2)
	430,00

(3) Registro do recebimento de duplicatas:

Caixa	
240,00	
(3) 30,00	
270,00	

Duplicatas a Receber	
235,00	30,00 (3)
205,00	

(4) Registro do desconto de duplicatas no Banco Alfa:

BCM	
(4) 110,00	

Duplicatas Descontadas	
	110,00 (4)

(5) Registro do recebimento de duplicatas pelo Banco Alfa:

BCM	
110,00	20,00 (5)
90,00	

Duplicatas a Receber	
205,00	90,00 (5)
115,00	

Duplicatas Descontadas	
(5) 110,00	110,00

Gabarito: **E**

06ª Questão (Técnico em Contabilidade Procon RJ Fundação Ceperj 2012): **Em 31/12/2011, o balanço patrimonial da Empresa Comercial apresentava as seguintes contas com seus respectivos saldos:**

Caixa.....15.000,00
Bancos.....18.000,00
Duplicatas a Receber (CP).....45.000,00
Duplicatas Descontadas.....10.500,00
ICMS a Recuperar.....4.500,00
Estoque de Mercadorias.....27.000,00
Contas a Pagar (LP).....39.750,00
Capital Social.....60.000,00
Móveis e Utensílios.....30.000,00
Depreciação Acumulada.....16.500,00
Reserva Legal.....12.000,00
IPI a Recolher.....2.800,00
Fornecedores.....42.000,00
Veículos.....52.500,00
Despesas Antecipadas.....9.000,00
Provisão para Devedores Duvidosos.....2.700,00
Salários a Pagar.....3.750,00
Imposto de Renda a Pagar.....11.000,00

Com esses dados, o montante do Passivo Exigível era igual a:

a) 99.300,00
b) 96.500,00
c) 108.000,00
d) 171.300,00
e) 109.800,00

Solução:

O Passivo Exigível é composto por Obrigações, logo, identificando as Obrigações, temos:

Contas	Classificação	Valores
Caixa	AC (Bens Numerários)	15.000,00
Bancos	AC (Bens Numerários)	18.000,00
Duplicatas a Receber (CP)	AC (Direito de curto prazo)	45.000,00
Duplicatas Descontadas (*1)	PC (Obrigação)	10.500,00
ICMS a Recuperar	AC (Direito)	4.500,00
Estoque de Mercadorias	AC (Bens de Venda)	27.000,00
Contas a Pagar (LP)	PÑC (Obrigação de longo prazo)	39.750,00
Capital Social	PL	60.000,00
Móveis e Utensílios	AÑC Imobilizado (Bens de Uso)	30.000,00
Depreciação Acumulada	Conta Retificadora do AÑC Imobilizado	16.500,00
Reserva Legal	PL	12.000,00
IPI a Recolher	PC (Obrigação)	2.800,00
Fornecedores	PC (Obrigação)	42.000,00
Veículos	AÑC Imobilizado (Bens de Uso)	52.500,00
Despesas Antecipadas	AC (Direito)	9.000,00
Provisão para Devedores Duvidosos	Conta Retificadora de Duplicatas a Receber	2.700,00
Salários a Pagar	PC (Obrigação)	3.750,00
Imposto de Renda a Pagar	PC (Obrigação)	11.000,00

Passivo Exigível = PC + PÑC

Passivo Exigível = 10.500,00 + 39.750,00 + 2.800,00 + 42.000,00 + 3.750,00 + 11.000,00 = = 109.800,00

***1:** Cuidado com a nova classificação da conta Duplicatas Descontadas. A essência das Duplicatas Descontadas é de um financiamento bancário (Obrigação), sendo classificada no PC. O examinador colocou como resposta a alternativa **A**, ou seja, o aluno desatualizado classificaria Duplicatas Descontadas como retificadora do AC, errando, por conseguinte a questão.

Gabarito: **E**

Capítulo 8

Balancetes de Verificação

1. BALANCETE DE VERIFICAÇÃO

O Balancete de Verificação é um demonstrativo auxiliar (não obrigatório), levantado unicamente para fins operacionais (não tem obrigatoriedade fiscal) composto por todas as contas com os seus respectivos saldos, que são extraídos do Livro Razão com a finalidade de verificar se o total dos débitos é exatamente igual ao total dos créditos, ou seja, verifica se o método da digrafia foi aplicado corretamente. De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade T 2.7 o balancete que se destinar a fins externos à entidade deverá conter nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e número de registro no CRC.

2. MODELO DE BALANCETE DE VERIFICAÇÃO

Contas	Saldo Devedor	Saldo Credor
Total	X,00	X,00

3. TIPOS DE BALANCETES

Existem dois tipos de Balancetes: ⟹ Balancete de Verificação Inicial
⟹ Balancete de Verificação Final

4. BALANCETE DE VERIFICAÇÃO INICIAL

O Balancete de Verificação Inicial é composto por todas as contas de resultado (Receitas e Despesas) e contas patrimoniais (Bens, Direitos, Obrigações, Patrimônio Líquido, Contas Retificadoras do Ativo e do Passivo), ou seja, o referido Balancete é realizado antes da Apuração do Resultado do Exercício (ARE).

Exemplo de Balancete de Verificação Inicial

Contas	Saldo Devedor	Saldo Credor
Caixa	5.500,00	–
Clientes	8.000,00	–
Mercadorias	7.500,00	–
Duplicatas descontadas	–	2.000,00
Veículos	6.500,00	–
Depreciação acumulada	–	3.500,00
Fornecedores	–	7.500,00
Adiantamentos de clientes	–	1.500,00
Impostos a recolher	–	1.000,00
Capital social	–	10.000,00
Capital a integralizar	3.000,00	–
Receitas	–	12.500,00
Despesas	7.500,00	–
Total	38.000,00	38.000,00

5. BALANCETE DE VERIFICAÇÃO FINAL

O Balancete de Verificação Final é composto apenas por contas Patrimoniais (Bens, Direitos, Obrigações, Patrimônio Líquido, Contas Retificadoras do Ativo e do Passivo). Nesse Balancete as contas de resultado (Receitas e Despesas) são encerradas em contrapartida com a conta Apuração do Resultado do Exercício, sendo esta última transferida para o Patrimônio Líquido para a conta Lucros Acumulados ou Prejuízos Acumulados, conforme a ARE seja, respectivamente, Lucro Líquido do Exercício ou Prejuízo Líquido do Exercício.

Exemplo de Balancete de Verificação Final

Contas	Saldo Devedor	Saldo Credor
Caixa	5.500,00	–
Clientes	8.000,00	–
Mercadorias	7.500,00	–
Duplicatas Descontadas	–	2.000,00
Veículos	6.500,00	–
Depreciação Acumulada	–	3.500,00
Fornecedores	–	7.500,00
Adiantamentos de Clientes	–	1.500,00
Impostos a Recolher	–	1.000,00
Capital Social	–	10.000,00
Capital a Integralizar	3.000,00	–
Lucros Acumulados	–	5.000,00
Total	30.500,00	30.500,00

Nota: A diferença de saldos entre o balancete de verificação inicial (38.000,00) e o balancete de verificação final (30.500,00) está em relação às contas de despesas e receitas. Observem que o resultado do exercício (lucro líquido de 5.000,00) foi transferido para a conta lucros acumulados, que integra o balancete de verificação final.

01ª Questão: A relação abaixo apresenta as contas e os respectivos saldos colhidos em 31/12/2008, em um livro razão para fins de elaboração das Demonstrações Financeiras.

Contas	Valores
Caixa	3.100,00
Capital Social	3.100,00
Clientes	2.100,00
Debêntures Emitidas – Longo Prazo	6.100,00
Depreciação Acumulada – Equipamentos	100,00
Depreciação Acumulada – Veículos	1.100,00
Dividendos a Pagar	2.100,00
Equipamentos	1.100,00
Fornecedores	3.100,00
Mercadorias	8.100,00
Provisão para Devedores Duvidosos	100,00
Reservas	1.100,00
Salários a Pagar	4.100,00
Seguros a Vencer	800,00
Veículos	4.100,00
Custo das Vendas	8.100,00
Despesas Operacionais	5.100,00
Outras Receitas Operacionais	2.100,00
Receitas com Vendas de Imobilizado	3.100,00
Vendas	20.000,00

Com base nessa relação de contas, pode-se afirmar que o Balancete de Verificação e o Balanço Patrimonial (que não necessariamente estão fechados), no exercício de 2008, apresentarão saldos devedores, respectivamente, no valor de:

a) 18.000,00 e 32.500,00

b) 42.400,00 e 30.000,00

c) 47.900,00 e 32.500,00

d) 32.500,00 e 18.000,00

e) 34.600,00 e 28.500,00

Solução

Observando o rol de contas, verificamos a existência de contas patrimoniais e de resultado, logo estamos diante de um Balancete de Verificação Inicial. Montando o balancete e classificando as contas, temos:

Balancete de Verificação Inicial			
Contas	**Classificação**	**Devedor**	**Credor**
Caixa	AC	3.100,00	–
Capital Social	PL	–	3.100,00
Clientes	AC	2.100,00	–
Debêntures Emitidas Longo Prazo	PÑC	–	6.100,00
Depreciação Acumulada Equipamentos	Retificadora do AÑC Imobilizado	–	100,00
Depreciação Acumulada Veículos	Retificadora do AÑC Imobilizado	–	1.100,00
Dividendos a Pagar	PC	–	2.100,00
Equipamentos	AÑC Imobilizado	1.100,00	–
Fornecedores	PC	–	3.100,00
Mercadorias	AC	8.100,00	–
Provisão para Devedores Duvidosos	Retificadora do AC	–	100,00
Reservas	PL	–	1.100,00
Salários a Pagar	PC	–	4.100,00
Seguros a Vencer	AC	800,00	–
Veículos	AÑC Imobilizado	4.100,00	–
Custo das Vendas	Despesas	8.100,00	–
Despesas Operacionais	Despesas	5.100,00	–
Outras Receitas Operacionais	Receitas	–	2.100,00
Receitas com Vendas de Imobilizado	Receitas	–	3.100,00
Vendas	Receitas	–	20.000,00
Total		32.500,00	46.100,00

Nota: O balancete de verificação não está fechando, mas tal informação foi dada na questão quando informou que o balancete de verificação e o balanço patrimonial encontram-se "não necessariamente fechados". Na hora da prova, calculamos apenas o total devedor do Balancete de Verificação Inicial, pois todas as alternativas apresentam valores diferentes para o saldo devedor.

O saldo devedor do Balanço Patrimonial corresponde ao total do Ativo, que nesse caso é composto por contas de saldos devedores (Bens e Direitos) menos as contas retificadoras dos Bens e Direitos (de saldos credores), as quais se encontram identificadas no balancete acima.

Gabarito: **D**

02ª Questão: O Balancete de Verificação da Empresa Cardoso em 31/12/2010 apresentava as seguintes contas e saldos:

Contas	Saldos
Bancos	10.000,00
Clientes	20.000,00
Capital a Realizar	50.000,00
Capital	100.000,00
Salários a Pagar	10.000,00
Caixa	15.000,00
Mercadorias	40.000,00
Empréstimos obtidos	40.000,00
Prejuízos acumulados	20.000,00
Fornecedores	5.000,00

Os valores encontrados para o Balancete de Verificação e o Patrimônio Líquido foram de:

a) Balancete de Verificação 165.000,00 e Patrimônio Líquido 55.000,00.

b) Balancete de Verificação 185.000,00 e Patrimônio Líquido 65.000,00.

c) Balancete de Verificação 150.000,00 e Patrimônio Líquido 35.000,00.

d) Balancete de Verificação 95.000,00 e Patrimônio Líquido 45.000,00.

e) Balancete de Verificação 155.000,00 e Patrimônio Líquido 30.000,00.

Solução

Observando o rol de contas, verificamos a existência apenas de contas patrimoniais, logo, estamos diante de um Balancete de Verificação Final. Montando o balancete e classificando as contas, temos:

Balancete de Verificação Final		
Contas	**Saldo Devedor**	**Saldo Credor**
Bancos	10.000,00	–
Clientes	20.000,00	–
Capital a Realizar	50.000,00	–
Capital	–	100.000,00
Salários a Pagar	–	10.000,00
Caixa	15.000,00	–
Mercadorias	40.000,00	–
Empréstimos obtidos	–	40.000,00
Prejuízos acumulados	20.000,00	–
Fornecedores	–	5.000,00
Total	155.000,00	155.000,00

Como o balancete de verificação fecha (total devedor é igual ao total credor), o PL nesse caso pode ser calculado de duas formas:

1ª Forma: PL = A – P, aqui temos que identificar todos os Bens, Direitos e Obrigações.

2ª Forma: PL = Partes Positivas – Partes Negativas + Lucro Líquido – Dividendos Distribuídos.

Nesse caso fica mais fácil utilizarmos a 2ª forma:

PL = Capital – Capital a Realizar – Prejuízos Acumulados

PL = 100.000,00 – 50.000,00 – 20.000,00 ⟹ PL = 30.000,00

Gabarito: **E**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (TRF ESAF Adaptada): **O aprendiz de contador da empresa Gama, para fazer o balancete, elaborou em rascunho a seguinte relação de contas e saldos:**

Contas	Saldo Devedor	Saldo Credor
Despesas de juros	1.000,00	–
Aluguéis passivos	1.000,00	–
Receita de comissões	–	2.000,00
Caixa	3.000,00	–
Mercadorias	4.000,00	–
Clientes	–	5.000,00
Depreciação acumulada	6.000,00	–
Depreciação	–	7.000,00
Adiantamento a fornecedores	–	8.000,00
Gastos com emissão de ações	–	9.000,00
Salários	10.000,00	–
Opções outorgadas reconhecidas	11.000,00	–
Juros ativos	12.000,00	–
Capital Social	–	13.000,00
Dividendos antecipados	–	14.000,00

Considerando que o valor de cada saldo está correto, se as contas acima forem classificadas corretamente, pode-se afirmar que:

a) o balancete não fecha, pois há uma diferença de 18.000,00 entre os saldos devedores e credores, com crédito a maior.

b) o balancete não fecha, pois há uma diferença de 18.000,00 entre os saldos devedores e credores, com débito a menor.

c) o balancete não fecha, pois há uma diferença de 18.000,00 entre os saldos devedores e credores, com débito a maior.

d) o balancete fecha com a soma de 47.000,00, tanto nos saldos devedores como nos saldos credores.

e) o balancete fecha com a soma de 53.000,00, tanto nos saldos devedores como nos saldos credores.

Solução:

Observando o balancete, verificamos a existência de contas de resultado (despesas de juros, etc.) e contas patrimoniais (mercadorias, etc.), logo, estamos diante de um Balancete de Verificação Inicial. Montando o balancete e classificando corretamente as contas, temos:

Balancete de Verificação Inicial		
Contas	**Saldo Devedor**	**Saldo Credor**
Despesas de juros	1.000,00	–
Aluguéis passivos	1.000,00	–
Receita de comissões	–	2.000,00
Caixa	3.000,00	–
Mercadorias	4.000,00	–
Clientes	5.000,00	–
Depreciação acumulada	–	6.000,00
Depreciação	7.000,00	–
Adiantamento a fornecedores	8.000,00	–
Gastos com emissão de ações	9.000,00	–
Salários	10.000,00	–
Opções outorgadas reconhecidas	–	11.000,00
Juros ativos	–	12.000,00
Capital Social	–	13.000,00
Dividendos antecipados	14.000,00	–
Total	62.000,00	44.000,00

Analisando o balancete, podemos observar que o total de Saldo Devedor (62.000,00) é superior ao total de Saldo Credor (44.000,00) em 18.000,00, ou seja:

$\sum$ Saldo Devedor (62.000,00) – $\sum$ Saldo Credor (44.000,00) = 18.000,00

Gabarito: **C**

(Ministério da Educação Contador Cespe 2009): **Com relação a características, conteúdo e forma do balancete de verificação, julgue as questões de números 02 e 03 marcando C (certo) ou E (errado).**

02ª Questão: **O balancete que se destinar a fins externos da entidade deverá conter nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e seu número de registro no *CRC*.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade T 2.7, o balancete que se destinar a fins externos à Entidade deverá conter nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e número de registro no CRC.

Gabarito: **Certo**

03ª Questão (Ministério da Educação Contador Cespe 2009): **Entre os elementos mínimos que devem constar do balancete estão os saldos das contas, indicando se devedores ou credores, e a soma dos saldos devedores e credores.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Como vimos, o Balancete de Verificação (Inicial ou Final) é composto por contas, colunas com Saldos Devedores e Credores, e na última linha apresenta o total Devedor e Credor, ou seja, na última linha verifica se o método da digrafia (ou método das partidas dobradas) foi aplicado corretamente.

Gabarito: **Certo**

04ª Questão (AFRM RS ESAF): **Numa empresa comercial, o montante do saldo devedor das contas patrimoniais foi de 229.530,00. Ao iniciar os procedimentos para levantamento do Balanço Patrimonial, o contador verificou existirem contas retificadoras do ativo no valor de 38.430,00 e contas retificadoras do patrimônio líquido no valor de 14.890,00. Com base nestas informações, podemos afirmar que o total do ativo será de:**

a) 176.210,00
b) 191.100,00
c) 205.990,00
d) 214.640,00
e) 229.530,00

Solução:

O montante devedor das contas patrimoniais é obtido no balancete de verificação final. Montando o referido balancete, temos:

Balancete de Verificação Final		
Contas	**Saldo Devedor**	**Saldo Credor**
Bens	Bens	–
Direitos	Direitos	–
Obrigações	–	Obrigações
PL	–	PL
Contas Retificadoras do Ativo	–	38.430,00
Contas Retificadoras do PL	14.890,00	–
Total	229.530,00	229.530,00

Do balancete de verificação, temos:

Bens + Direitos + 14.890,00 = 229.530,00 ⇒ Bens + Direitos = 214.640,00

Obrigações + PL + 38.430,00 = 229.530,00 ⇒ Obrigações + PL = 191.100,00

O total do Ativo é obtido no Balanço Patrimonial:

A = Bens + Direitos – Contas Retificadoras do Ativo

A = 214.640,00 – 38.430,00 ⇒ A = 176.210,00

Gabarito: **A**

05ª Questão (AFRFB ESAF 2003): **No sistema contábil abaixo apresentado só faltou anotar as despesas incorridas no período. Todavia, considerando as regras do método das partidas dobradas, podemos calcular o valor dessas despesas.**

Componentes	Valores
Capital	1.300,00
Receitas	1.000,00
Dívidas	1.800,00
Dinheiro	1.100,00
Clientes	1.200,00
Fornecedores	1.350,00
Prejuízos Anteriores	400,00
Máquinas	1.950,00

Com base nos elementos apresentados, pode-se afirmar que o valor das despesas foi:

a) 200,00

b) 400,00

c) 800,00

d) 1.200,00

e) 1.400,00

Solução:

Observando o rol de contas, verificamos a existência de contas de resultado e patrimoniais, e a questão informa que estão faltando as contas de despesas, logo, estamos diante de um Balancete de Verificação Inicial. Montando o balancete e classificando corretamente as contas, temos:

Balancete de Verificação Inicial		
Contas	**Saldo Devedor**	**Saldo Credor**
Capital	–	1.300,00
Receitas	–	1.000,00
Dívidas	–	1.800,00
Dinheiro	1.100,00	–
Clientes	1.200,00	–
Fornecedores	–	1.350,00
Prejuízos Anteriores	400,00	–
Máquinas	1.950,00	–
Despesas	x	–
Total	4.650,00 + x	5.450,00

Do balancete temos que o total devedor é igual ao total credor:

$4.650,00 + x = 5.450,00 \Rightarrow x = 800,00 \Rightarrow$ As despesas que faltam é no valor de 800,00

Gabarito: **C**

06ª Questão (AFRFB ESAF ADAPTADA 2003): **Eis aí as contas extraídas do balancete de verificação da empresa Celta, em 31/12/2002:**

Componentes	Valores
Aluguéis ativos	900,00
Adiantamento a fornecedores	1.000,00
Ajuste de avaliação patrimonial positivo	1.000,00
Caixa e bancos	1.200,00
Capital Social	3.000,00
Clientes	1.500,00
Contas a pagar	2.400,00
Custo da mercadoria vendida	300,00
Depreciação acumulada	650,00
Descontos concedidos	340,00
Descontos obtidos	220,00
Duplicatas a receber	1.600,00
Duplicatas descontadas	1.350,00
Empréstimos obtidos	1.040,00
Fornecedores	2.100,00
Insubsistência ativa	160,00
Impostos	280,00
Impostos a recolher	450,00
Juros passivos	120,00
Máquinas e equipamentos	2.010,00
Mercadorias	1.380,00
Móveis e utensílios	2.250,00

Componentes	Valores
Prejuízos acumulados	900,00
Provisão para devedores duvidosos	400,00
Provisão para imposto de renda	200,00
Receitas de serviços	300,00
Receitas de vendas	260,00
Reserva legal	840,00
Salários	750,00
Salários a pagar	180,00
Seguros	90,00
Superveniências passivas	80,00
Veículos	1.850,00

Com base nas contas e saldos acima, podemos dizer que, mesmo o balancete de verificação não estando fechado corretamente, ele apresenta:

a) Ativo no valor de 12.790,00.
b) Passivo no valor de 6.370,00.
c) Patrimônio Líquido no valor de 3.940,00.
d) Saldos devedores no valor de 15.650,00.
e) Saldos credores no valor de 13.250,00.

Solução:

Observando o rol de contas, verificamos a existência de contas patrimoniais e de resultado, logo, estamos diante de um Balancete de Verificação Inicial. Montando o balancete e classificando as contas, temos:

Balancete de Verificação Inicial			
Contas	**Classificação**	**Devedor**	**Credor**
Aluguéis Ativos	Receitas	–	900,00
Adiantamento a Fornecedores	AC	1.000,00	–
Ajuste de Avaliação Patrimonial positivo	PL	–	1.000,00
Caixa e Bancos	AC	1.200,00	–
Capital Social	PL	–	3.000,00
Clientes	AC	1.500,00	–
Contas a Pagar	PC	–	2.400,00
Custo da Mercadoria Vendida	Despesas	300,00	–
Depreciação Acumulada	Retificadora do AÑC Imobilizado	–	650,00
Descontos Concedidos	Despesas	340,00	–
Descontos Obtidos	Receitas	–	220,00
Duplicatas a Receber	AC	1.600,00	–
Duplicatas Descontadas	PC	–	1.350,00
Empréstimos Obtidos	PC	–	1.040,00

Balancete de Verificação Inicial			
Contas	**Classificação**	**Devedor**	**Credor**
Fornecedores	PC	–	2.100,00
Insubsistência Ativa	Receitas	–	160,00
Impostos	Despesas	280,00	–
Impostos a Recolher	PC	–	450,00
Juros Passivos	Despesas	120,00	–
Máquinas e Equipamentos	AÑC Imobilizado	2.010,00	–
Mercadorias	AC	1.380,00	–
Móveis e Utensílios	AÑC Imobilizado	2.250,00	–
Prejuízos Acumulados	Retificadora do PL	900,00	–
Provisão para Devedores Duvidosos	Retificadora do AC	–	400,00
Provisão para Imposto de Renda	PC	–	200,00
Receitas de Serviços	Receitas	–	300,00
Receitas de Vendas	Receitas	–	260,00
Reserva Legal	PL	–	840,00
Salários	Despesas	750,00	–
Salários a Pagar	PC	–	180,00
Seguros	Despesas	90,00	–
Superveniências Passivas	Despesas	80,00	–
Veículos	AÑC Imobilizado	1.850,00	–
Total		15.650,00	15.450,00

Do balancete, temos:

Ativo = 11.740,00

Passivo = 7.720,00

PL = A – P = 11.740,00 – 7.720,00 = 4.020,00

Gabarito: **D**

07ª (ABIN Contador Cespe 2010): **Quando a soma dos saldos credores for igual à soma dos saldos devedores no balancete de verificação, não haverá nenhum erro nos lançamentos contábeis do período.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

Quando a soma dos saldos devedores for igual a soma dos saldos significa que o método das partidas dobradas foi aplicado. Lembrando que de acordo com o método das partidas dobradas, a todo débito corresponde um ou mais crédito, sendo que o total de débito é exatamente igual ao total de crédito. Mas isso não significa que não haverá erros de

lançamentos, pois o método das partidas dobradas pode ser aplicado, mas podemos ter erros de lançamentos contábeis referentes a título, inversão, duplo registro, acarretando saldos errados nas referidas contas.

Gabarito: **Errado**

08ª (ABIN Contador Cespe 2010): **O balancete de verificação é um relatório de conferência que corresponde a uma simples listagem dos saldos devedores e credores, cujos totais devem ser iguais.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

O Balancete de Verificação é um demonstrativo auxiliar (não obrigatório), levantado unicamente para fins operacionais (não tem obrigatoriedade fiscal) composto por todas as contas com os seus respectivos saldos, que são extraídos do Livro Razão com a finalidade de verificar se o total dos débitos é exatamente igual ao total dos créditos, ou seja, verifica se o método da digrafia foi aplicado corretamente. De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade T 2.7 o balancete que se destinar a fins externos à entidade deverá conter nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e número de registro no CRC.

Gabarito: **Errado**

(Técnico Contador TRT 3ª Região FCC 2009): **Utilize as informações abaixo para responder às questões de números 09 a 11.**

A Cia. Fechadura apresentava seu Balancete em 31/12/X7, com os saldos, em reais, nas seguintes contas: Fornecedores 120.000,00; Aplicações Financeiras 105.000,00; Promissórias a Pagar 19.000,00; Fretes sobre Vendas 13.000,00; Conta Corrente 80.000,00; Clientes 175.000,00; Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa 5.000,00; Seguros Pagos Antecipadamente 40.000,00; Adiantamento de Clientes 25.000,00; Despesas Financeiras 17.500,00; Despesas de Comissões sobre vendas 7.500,00; Receitas Financeiras 6.000,00; Custo das Mercadorias Vendidas 140.000,00; Despesas de Salários 10.000,00; Reserva Legal 40.000,00; Abatimento sobre Vendas 1.500,00; Estoques de Mercadorias 150.000,00; Receita de Vendas 310.000,00; Capital Social 200.000,00; Títulos a Pagar de Longo Prazo 65.500,00; Devolução de Vendas 5.500,00; Empréstimos de Curto Prazo Obtidos 80.000,00; Terrenos 85.000,00; Despesas de Depreciação de Imóveis 2.500,00; Imóveis 50.000,00; Depreciação Acumulada de Imóveis 12.000,00.

09ª Questão: **O Balancete elaborado pela Cia. Fechadura apresentava, em 31/12/X7, o saldo de, em reais:**

a) 865.500,00
b) 870.500,00
c) 877.500,00
d) 882.500,00
e) 907.500,00

Solução:

Observando o rol de contas, verificamos a existência de contas patrimoniais e de resultado, logo, estamos diante de um Balancete de Verificação Inicial. Montando o balancete e classificando as contas, temos:

Balancete de Verificação Inicial			
Contas	**Classificação**	**Devedor**	**Credor**
Fornecedores	PC	–	120.000,00
Aplicações Financeiras	AC	105.000,00	–
Promissórias a Pagar	PC	–	19.000,00
Fretes sobre Vendas	Despesas Comerciais	13.000,00	–
Conta-Corrente	AC	80.000,00	–
Clientes	AC	175.000,00	–
Provisão Créditos Liquidação Duvidosa	Retificadora do AC	–	5.000,00
Seguros Pagos Antecipadamente	AC	40.000,00	–
Adiantamento de Clientes	PC	–	25.000,00
Despesas Financeiras	Despesas	17.500,00	–
Despesas de Comissões sobre Vendas	Despesas	7.500,00	–
Receitas Financeiras	Receitas	–	6.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	Despesas	140.000,00	–
Despesas de Salários	Despesas	10.000,00	–
Reserva Legal	PL	–	40.000,00
Abatimento sobre Vendas	Dedução de Vendas	1.500,00	–
Estoques de Mercadorias	AC	150.000,00	–
Receita de Vendas	Receitas	–	310.000,00
Capital Social	PL	–	200.000,00
Títulos a Pagar de Longo Prazo	PÑC	–	65.500,00
Devolução de Vendas	Dedução de Vendas	5.500,00	–
Empréstimos de Curto Prazo Obtidos	PC	–	80.000,00
Terrenos	AÑC Imobilizado	85.000,00	–
Despesas de Depreciação de Imóveis	Despesas	2.500,00	–
Imóveis	AÑC Imobilizado	50.000,00	–
Depreciação Acumulada de Imóveis	Retificadora do AÑC Imobilizado	–	12.000,00
Total		882.500,00	882.500,00

Gabarito: **D**

10ª Questão: **O lucro líquido do exercício foi, em reais:**

a) 111.500,00

b) 113.500,00

c) 118.500,00

d) 121.000,00
e) 125.500,00

Solução:

Montando a Demonstração do Resultado do Exercício de acordo com a Resolução CFC n.º 1.185/09, temos:

Demonstração do Resultado do Exercício

Receita de Vendas	310.000,00
– Abatimentos sobre Vendas	(1.500,00)
– Devolução de Vendas	(5.500,00)
= Receita Líquida	303.000,00
– Custo das Mercadorias Vendidas	(140.000,00)
= Lucro Bruto	163.000,00
– Fretes sobre Vendas	(13.000,00)
– Despesas de Comissões sobre vendas	(7.500,00)
– Despesas de Salários	(10.000,00)
– Despesas de Depreciação de Imóveis	(2.500,00)
= Lucro Operacional antes do resultado financeiro	130.000,00
– Despesas Financeiras	(17.500,00)
+ Receitas Financeiras	6.000,00
= LAIR	118.500,00
– PIR	0,00
– PEL	0,00
= Lucro Líquido	118.500,00

Gabarito: **C**

11ª Questão: **O total do Ativo era, em reais:**

a) 635.000,00
b) 668.000,00
c) 673.000,00
d) 685.000,00
e) 693.000,00

Solução:

O Ativo total é formado pelos Bens mais Direitos menos as contas retificadoras do Ativo. De acordo com a classificação das contas consoante a solução da questão número 09, temos:

Bens = 105.000,00 + 80.000,00 + 150.000,00 + 85.000,00 + 50.000,00 = 470.000,00
Direitos = 175.000,00 + 40.000,00 = 215.000,00
Contas Retificadoras do Ativo = 5.000,00 + 12.000,00 = 17.000,00

Ativo = Bens + Direitos – Contas Retificadoras do Ativo
Ativo = 470.000,00 + 215.000,00 – 17.000,00 = 668.000,00

Nota: A banca utilizou "Conta-Corrente" como sinônimo de "BCM".

Gabarito: **B**

12ª Questão (Assistente Contábil PBGÁS FCC 2007): **O somatório dos saldos devedores do Balancete de Verificação da Cia. Bem Querer referente ao exercício social encerrado em 31/12/2006, após o encerramento das contas de resultado, foi de 200.000,00. As contas retificadoras do Ativo e do Patrimônio Líquido, constantes do referido balancete, importaram em, respectivamente, 40.000,00 e 15.000,00. Com base nesses elementos, é correto concluir que, no Balanço Patrimonial de 31/12/2006, o valor total das contas classificadas no Ativo equivale, em reais, a:**

a) 145.000,00
b) 160.000,00
c) 185.000,00
d) 225.000,00
e) 240.000,00

Solução:

Essa questão tem a solução equivalente a da questão de número 04. O montante devedor das contas patrimoniais é obtido no balancete de verificação final. Montando o referido balancete, temos:

Balancete de Verificação Final		
Contas	**Saldo Devedor**	**Saldo Credor**
Bens	Bens	–
Direitos	Direitos	–
Obrigações	–	Obrigações
PL	–	PL
Contas Retificadoras do Ativo	–	40.000,00
Contas Retificadoras do PL	15.000,00	–
Total	200.000,00	200.000,00

Do balancete de verificação, temos:
Bens + Direitos + 15.000,00 = 200.000,00 ⇒ Bens + Direitos = 185.000,00
Obrigações + PL + 40.000,00 = 200.000,00 ⇒ Obrigações + PL = 160.000,00

O total do Ativo é obtido no Balanço Patrimonial:
A = Bens + Direitos – Contas Retificadoras do Ativo
A = 185.000,00 – 40.000,00 ⇒ A = 145.000,00

Gabarito: **A**

Capítulo 9

Depreciação, Amortização e Exaustão

DEPRECIAÇÃO

É o custo ou despesa de imobilizados decorrentes do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência. A depreciação do ativo imobilizado diretamente empregado na produção é tratada como custo ***(Custo Indireto de Fabricação)***, enquanto que a depreciação dos ativos não utilizados na produção são contabilizadas como despesa. De acordo com o ***CPC – 27 Ativo Imobilizado, item 55***, *a depreciação do ativo se inicia quando este está disponível para uso, ou seja, quando está no local e em condição de funcionamento na forma pretendida pela administração e deve cessar na data em que o ativo é classificado como mantido para venda ou, ainda, na data em que o ativo é baixado, o que ocorrer primeiro.*

1. TAXA DE DEPRECIAÇÃO

O cálculo da depreciação obedece aos critérios fixados pelo RIR/99, artigo 305, que estipula o prazo de depreciação para os diversos itens do Ativo Não Circulante Imobilizado.

Descrição	Vida útil	Taxa anual de depreciação
Computadores e Periféricos	5 anos	20% a.a.
Imóveis	25 anos	4% a.a.
Instalações	10 anos	10% a.a.
Máquinas e Equipamentos	10 anos	10% a.a.
Móveis e Utensílios	10 anos	10% a.a.

Descrição	Vida útil	Taxa anual de depreciação
Semoventes	5 anos	20% a.a.
Caminhões fora de estrada	4 anos	25% a.a.
Motociclos	4 anos	25% a.a.
Tratores	4 anos	25% a.a.
Veículos de Passageiros	5 anos	20% a.a.
Veículos de Carga	4 anos	25% a.a.

De acordo com o artigo 310 do RIR/99, regra geral, a taxa de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem, pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos.

2. BENS DEPRECIÁVEIS

De acordo com o artigo 307 do RIR/99, podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive:

- edifícios e construções (a partir da conclusão e início de utilização, o valor da edificação deve ser destacado do valor do terreno);
- projetos florestais destinados a exploração dos respectivos frutos;
- bens móveis e imóveis utilizados no desempenho das atividades operacionais da empresa;
- os bens móveis e imóveis próprios, locados pela pessoa jurídica, e que tenham a locação como objeto de sua atividade.

3. BENS NÃO DEPRECIÁVEIS

De acordo com o artigo 307, parágrafo único e incisos do RIR/99, não será admitida quota de depreciação relativamente a:

- terrenos, salvo em relação a melhoramentos ou construções;
- prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados a revenda;
- bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como as obras de arte ou antiguidades;
- bens para os quais sejam registradas cotas de exaustão.

4. MÉTODOS DE DEPRECIAÇÃO

4.1 MÉTODO LINEAR (OU COTAS CONSTANTES OU LINHA RETA)

O método linear consiste na aplicação de taxas constantes durante o tempo de vida útil estimado para o bem, ou seja, é obtido através da divisão entre o valor a ser depreciado e o tempo de vida útil, sendo o método mais utilizado.

4.1.1 Fórmula da depreciação

Para a prova devemos memorizar a fórmula:

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

O valor residual corresponde ao valor do bem que não sofre depreciação.

Nota: O período de utilização e a vida útil devem estar simultaneamente em anos ou em meses.

01ª Questão (Autor): Uma máquina foi adquirida em 15/05/2011 por 90.000,00, com valor residual de 15% e vida útil de 10 anos. Em 31/12/2011 as despesas com depreciação serão de:

a) 6.000,00
b) 5.250,00
c) 5.100,00
d) 4.500,00
e) 4.000,00

Solução

Custo de aquisição = 90.000,00
Valor residual = 15% × 90.000,00 = 13.500,00
Período de utilização em 2008 = 8 meses
Vida útil = 10 anos × 12 meses = 120 meses

$$\text{Depreciação} = (90.000,00 - 13.500,00) \times \frac{8 \text{ meses}}{120 \text{ meses}} = 5.100,00$$

Gabarito: **C**

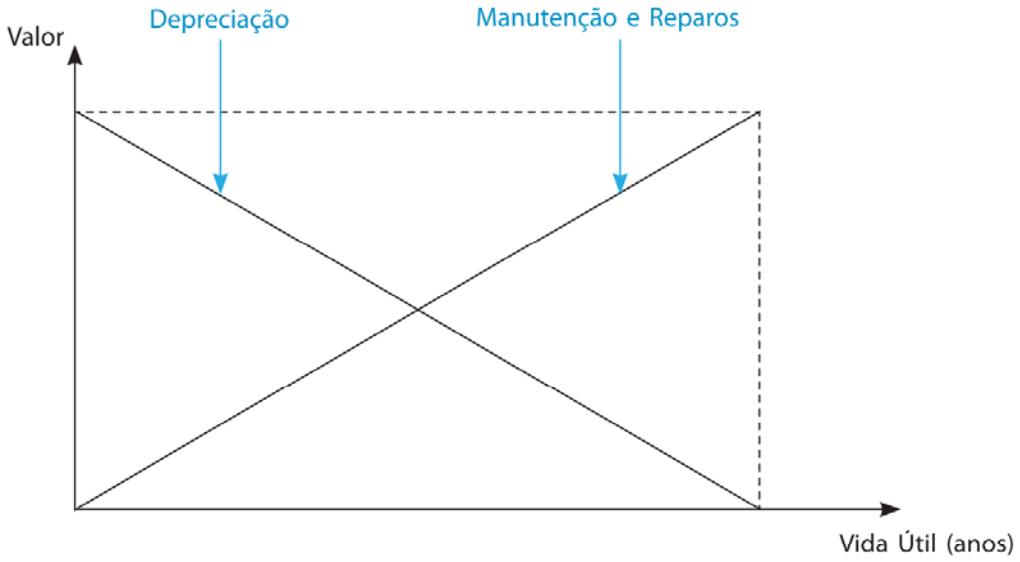
4.2 MÉTODO DA SOMA DOS DÍGITOS DOS ANOS (OU MÉTODO DE COLE)

Este método proporciona despesas com depreciação maiores no início e menores no final da vida útil do bem, permitindo uma uniformidade nos custos, pois os bens quando novos necessitam de pouca manutenção e reparos e com o passar do tempo os referidos encargos aumentam. Assim, o crescimento dos encargos de manutenção e reparos seria compensado pela diminuição das despesas de depreciação, resultando custos gerais mais constantes.

O sistema de cálculo do método de Cole é:

a) somam-se os algorismos que compõem o número de vida útil do bem, por exemplo, um veículo com vida útil de 5 anos, a soma dos dígitos será: 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

b) a depreciação de cada ano será uma fração na qual o numerador é (n) para o primeiro ano, (n – 1) para o segundo ano, (n – 2) para o terceiro ano, enquanto que o denominador corresponde à soma dos algarismos, em que n é o período de vida útil em anos



4.2.1 Fórmula da depreciação pelo método de Cole

Para a prova devemos memorizar a fórmula:

$$\text{Depreciação Cole} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{(n + 1 - \text{ano da depreciação})}{\text{soma dos dígitos}}$$

02ª Questão (Autor): As despesas com depreciação pelo método de cole ao final do quarto ano de uma máquina adquirida por 120.000,00 com valor residual de 10.000,00 e vida útil de 10 anos serão de:

a) 14.000,00

b) 15.000,00

c) 16.000,00

d) 13.000,00

e) 12.000,00

Solução

Custo de aquisição = 120.000,00

Valor residual = 10.000,00

n (período de vida útil) = 10

Ano da depreciação = 4 (quarto ano)

Soma dos dígitos = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 = 55

$$\text{Depreciação } (4^{o} \text{ ano}) = (120.000,00 - 10.000,00) \times \frac{(10 + 1 - 4)}{55} = 14.000,00$$

Gabarito: **A**

03ª Questão (Auditor do TCE ES ESAF 2001): Certa empresa adquiriu uma máquina industrial por 4.000,00, financiada em 60 meses e depreciável em cinco anos, com valor residual atribuído em 1.000,00. Após três anos completos de uso, a máquina foi vendida por 2.200,00 à vista.

Sabendo-se que depreciação dessa máquina era feita pelo método de Cole, em forma decrescente, sem a imputação de nenhuma correção monetária, ao examinarmos o assunto chegaremos à conclusão de que:

a) o encargo de depreciação no segundo exercício foi de 800,00.

b) a depreciação acumulada ao fim do segundo exercício foi de 1.200,00.

c) a depreciação acumulada ao fim do terceiro exercício foi de 1.800,00.

d) o valor contábil da máquina por ocasião da venda era de 2.200,00.

e) a operação de venda da máquina rendeu um lucro de 1.200,00.

Solução

Análise da alternativa A:

n = vida útil = 5 anos

soma dos dígitos = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{(n + 1 - \text{Ano da depreciação})}{\text{Soma dos dígitos}}$$

$$\text{Depreciação}_{(1^{o} \text{ ano})} = (4.000,00 - 1.000,00) \times \left(\frac{5 + 1 - 1}{15}\right) = 1.000,00$$

$$\text{Depreciação}_{(2^{o}\text{ ano})} = (4.000{,}00 - 1.000{,}00) \times \left(\frac{5 + 1 - 2}{15}\right) = 800{,}00 \Rightarrow \text{Resposta}$$

$$\text{Depreciação}_{(3^{o}\text{ ano})} = (4.000{,}00 - 1.000{,}00) \times \left(\frac{5 + 1 - 3}{15}\right) = 600{,}00$$

$$\text{Depreciação}_{(4^{o}\text{ ano})} = (4.000{,}00 - 1.000{,}00) \times \left(\frac{5 + 1 - 4}{15}\right) = 400{,}00$$

$$\text{Depreciação}_{(5^{o}\text{ ano})} = (4.000{,}00 - 1.000{,}00) \times \left(\frac{5 + 1 - 5}{15}\right) = 200{,}00$$

Análise da alternativa B:

$\text{Depreciação Acumulada}_{(2^{o}\text{ ano})} = \text{Depreciação}_{(1^{o}\text{ ano})} + \text{Depreciação}_{(2^{o}\text{ ano})}$

$\text{Depreciação Acumulada}_{(2^{o}\text{ ano})} = 1.000{,}00 + 800{,}00 = 1.800{,}00$

Análise da alternativa C:

$\text{Depreciação Acumulada}_{(3^{o}\text{ ano})} = \text{Depreciação Acumulada}_{(2^{o}\text{ ano})} + \text{Depreciação}_{(3^{o}\text{ ano})}$

$\text{Depreciação Acumulada}_{(3^{o}\text{ ano})} = 1.800{,}00 + 600{,}00 = 2.400{,}00$

Análise da alternativa D:

$\text{Valor Contábil}_{(3^{o}\text{ ano})} = \text{Custo de Aquisição} - \text{Depreciação Acumulada}_{(3^{o}\text{ ano})}$

$\text{Valor Contábil} = 4.000{,}00 - 2.400{,}00 = 1.600{,}00$

Análise da alternativa E:

Resultado = Valor de Venda – Valor Contábil = 2.200,00 – 1.600,00 ⇒ Lucro de 600,00

Gabarito: **A**

4.3 MÉTODO DAS HORAS DE TRABALHO

Este método consiste em estimar o número de horas de trabalho durante o tempo de vida útil previsto para o bem. A cota de depreciação será obtida dividindo-se o número de horas trabalhadas no período pelo número de horas de trabalho estimado durante a vida útil do bem. Este método é próprio das empresas industriais.

4.3.1 Fórmula da depreciação pelas horas de trabalho

Para a prova devemos memorizar a fórmula:

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Número de horas utilizadas}}{\text{Vida útil em horas}}$$

04ª Questão (Autor): A depreciação de uma máquina adquirida por 108.000,00 com valor residual de 8.000,00 e vida útil de 500.000 horas, com produção anual de 25.000 unidades na qual cada unidade consome 2 horas máquina para ficar pronta é:

a) 12.000,00
b) 10.000,00
c) 8.000,00
d) 4.000,00
e) 3.000,00

Solução

Custo de aquisição = 108.000,00
Valor residual = 8.000,00
Número de horas utilizadas = 25.000 u × 2 h/u = 50.000 horas
Vida útil em horas = 500.000 horas

$$\text{Depreciação} = (108.000,00 - 8.000,00) \times \frac{50.000 \text{ horas}}{500.000 \text{ horas}} = 10.000,00$$

Gabarito: **B**

4.4 MÉTODO DAS UNIDADES PRODUZIDAS

Também é utilizado por empresas industriais e consiste em estimar o número total de unidades que devem ser produzidas pelo bem ao longo de sua vida útil. A cota de depreciação de cada período será obtida dividindo-se o número de unidades produzidas no período pelo número de unidades estimadas a serem produzidas ao longo de sua vida útil.

4.4.1 Fórmula da depreciação pelas unidades produzidas

Para a prova devemos memorizar a fórmula:

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Número de unidades produzidas}}{\text{Vida útil em unidades}}$$

05ª Questão (Autor): A depreciação de uma máquina adquirida por 115.000,00 com valor residual de 15.000,00, vida útil de 500.000 unidades e produção anual de 25.000 unidades é:

a) 1.000,00
b) 2.000,00
c) 4.000,00

d) 5.000,00
e) 6.000,00

Solução

Custo de aquisição = 115.000,00
Valor residual = 15.000,00
Número de unidades produzidas = 25.000 unidades
Vida útil em unidades = 500.000 unidades

$$\text{Depreciação} = (115.000,00 - 15.000,00) \times \frac{25.000 \text{ unidades}}{500.000 \text{ unidades}} = 5.000,00$$

Gabarito: **D**

5. DEPRECIAÇÃO DE BENS USADOS

De acordo com o artigo 311 do RIR/99, a empresa que adquirir um bem usado deverá depreciá-lo com base no ***maior prazo*** de vida útil dentre os seguintes:

- metade da vida útil admissível para o bem adquirido novo;
- restante da vida útil do bem, considerada esta em relação à primeira instalação ou utilização.

Nota: O motivo de o Fisco ser taxativo em relação à utilização do maior prazo de vida útil é bem simples, pois caso as empresas utilizarem o menor prazo de vida útil para depreciação, as despesas com depreciação seriam maiores, resultando em um menor lucro operacional, diminuindo por conseguinte a base de cálculo do IR e CSLL, resultando em uma menor arrecadação para o Fisco.

06ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 01/01/2008 adquiriu um equipamento novo no valor de 100.000,00 com vida útil de 10 anos. Em 01/01/2011 a empresa Beta adquiriu o equipamento da empresa Alfa por 63.000,00. As despesas de depreciação em 2011 referentes ao equipamento adquirido pela empresa Beta serão de:

a) 10.000,00
b) 9.000,00
c) 8.000,00
d) 7.000,00
e) 6.000,00

Solução

Período de utilização do bem pela empresa Alfa = 3 anos
Restante da vida útil do bem = Vida útil novo – Período de utilização = 10 anos – 3 anos = 7 anos
Metade da vida útil do bem novo = 50% × 10 anos = 5 anos

O prazo de vida útil admissível para fins de depreciação do bem adquirido usado será o maior dentre os acima, ou seja, 7 anos.

$$\text{Depreciação}_{(2011)} = \text{Taxa} \times \text{Custo de aquisição}$$

$$\text{Taxa} = \frac{100\%}{\text{Vida útil}} = \frac{100\%}{7} = \frac{1}{7}$$

Custo de aquisição = 63.000,00 ⇒ Valor pago pela empresa Beta na aquisição do equipamento

$$\text{Depreciação}_{(2011)} = \frac{1}{7} \times 63.000,00 = 9.000,00$$

Gabarito: **B**

07ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 01/01/2001 adquiriu um equipamento novo no valor de 100.000,00 com vida útil de 10 anos. Em 01/01/2011 a empresa Beta adquiriu o equipamento da empresa Alfa por 63.000,00. As despesas de depreciação em 2011 na empresa Beta serão de:

a) 10.500,00
b) 10.000,00
c) 21.000,00
d) 15.000,00
e) 12.600,00

Solução

Período de utilização do bem pela empresa Alfa = 10 anos

Restante da vida útil do bem = Vida útil novo – Período de utilização = 10 anos – 10 anos = 0 anos

Metade da vida útil do bem novo = 50% × 10 anos = 5 anos

Conclusão, mesmo que a empresa Alfa tenha utilizado o bem por toda a sua vida útil, a empresa Beta ao adquiri-lo, de acordo com as regras da SRF (Secretaria da Receita Federal), terá que depreciá-lo em 5 anos.

$$\text{Depreciação}_{(2011)} = \text{Taxa} \times \text{Custo de Aquisição}$$

$$\text{Taxa} = \frac{100\%}{\text{Vida útil}} = \frac{100\%}{5} = 20\% \text{ a.a.}$$

Custo de Aquisição = 63.000,00 ⇒ Valor pago pela empresa Beta na aquisição do equipamento

$$\text{Depreciação}_{(2011)} = 20\% \times 63.000,00 = 12.600,00$$

Gabarito: **E**

6. DEPRECIAÇÃO DE MANUTENÇÃO E REPAROS

De acordo com o artigo 346 do RIR/99, os gastos com manutenção, reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do Ativo Não Circulante Imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado.

Resumindo a depreciação fiscal, temos:

Despesas com Reparos = Percentual não Depreciado × Custo de Substituição das Peças

Imobilizado = Custo de Substituição das Peças – Despesas com Reparos

Contabilização:

Despesas com Reparos
Imobilizado
a Gastos com Reparos a Pagar

Só aplicar este critério quando os gastos com manutenção e reparos resultar em **aumento da vida útil do bem superior a um ano**, pois caso contrário os gastos com manutenção e reparos serão tratados como despesas.

08ª Questão (Auditor IMBEL DF CETRO 2004): A Companhia Delta efetuou gastos com conservação e reparos a prazo em bens do ativo imobilizado, que aumentou a vida útil em 03 anos, no valor de 200.000,00. O valor do equipamento antes da reforma era de 1.000.000,00 e já estava depreciado em 60%.

Os valores que poderão ser registrados em conta de equipamento e na conta de resultado são, respectivamente:

a) 200.000,00 e 200.000,00
b) 200.000,00 e 80.000,00
c) 80.000,00 e 120.000,00
d) 150.000,00 e 50.000,00
e) 120.000,00 e 80.000,00

Solução

Percentual Depreciado = 60%

Percentual não Depreciado = 100% – 60% = 40%

Custos de Substituição das Peças = 200.000,00

Despesas com Reparos = Percentual não Depreciado × Custo de Substituição das Peças

Despesas com Reparos = 40% × 200.000,00 = 80.000,00

Equipamento = Custo de Substituição das Peças – Despesas com Reparos

Equipamento = 200.000,00 – 80.000,00 = 120.000,00

Na contabilização dos reparos, devemos primeiro baixar a depreciação acumulada do equipamento:

Equipamento	
1.000.000,00	600.000,00 (1)
400.000,00	

Depreciação Acumulada	
(1) 600.000,00	600.000,00

O próximo passo é adicionarmos o valor dos custos com substituição das peças ao equipamento:

Equipamento	
400.000,00	
(2) 120.000,00	
520.000,00	

Gastos com Reparos a Pagar	
	200.000,00 (2)

Despesas com Reparos	
(2) 80.000,00	

Gabarito: **E**

7. DEPRECIAÇÃO DE BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS

De acordo com o ***art. 301, § 2º, do RIR/99***, o custo das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados de terceiros deverá ser registrado em conta do ***Ativo Não Circulante Imobilizado***.

Consideram-se benfeitorias os gastos realizados com a conservação ou com o aumento de área de um imóvel com objetivo de ajustá-lo às necessidades de utilização da empresa.

Conforme dispõe o ***Parecer Normativo CST nº 104/75***, quando as benfeitorias tiverem prazo de vida útil igual ou inferior a um ano ou se tratarem de despesas de conservação e reparos, tal como pintura do imóvel, os custos correspondentes poderão ser contabilizados diretamente como despesas operacionais.

7.1 CONTRATOS COM PREVISÃO DE INDENIZAÇÃO DAS BENFEITORIAS EFETUADAS

7.1.1 Pessoa jurídica locadora do imóvel

O valor das benfeitorias indenizadas será registrado a débito da conta do Imobilizado tendo como contrapartida de lançamento a conta do Passivo Exigível.

7.1.2 Pessoa jurídica locatária do imóvel

O valor das benfeitorias indenizadas será registrado a débito como valores a receber no Ativo Circulante ou no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo.

09ª Questão (Autor): Em 01/06/2010 a empresa Alfa alugou um imóvel no valor de 150.000,00 da empresa Beta e realizou uma benfeitoria no valor de 50.000,00 que ficou pronta em 01/01/2011. Consta no contrato de locação que toda e qualquer benfeitoria realizada pela locatária será indenizada pela locadora. Sabendo-se que a benfeitoria tem vida útil de 20 anos e que o contrato de locação é por prazo indeterminado, assinale a alternativa correta.

a) Como o contrato é por prazo indeterminado, as benfeitorias serão depreciadas pela locatária, à taxa de 4% a.a.

b) Como as benfeitorias são classificadas no Ativo Não Circulante Intangível, as mesmas estão sujeitas à amortização no valor de 2.000,00 ao ano.

c) As benfeitorias só podem ser depreciadas pela locadora, a empresa Beta.

d) As benfeitorias, nesse caso, não estão sujeitas à depreciação, pois as mesmas serão indenizadas pela locadora.

e) A depreciação acumulada referente às benfeitorias no final do primeiro ano será de 2.000,00.

Solução

Como consta no contrato que qualquer benfeitoria efetuada pela locatária (inquilina) será indenizada pela locadora (proprietária), as benfeitorias não serão depreciadas ou amortizadas.

Contabilização na locatária (empresa Alfa) em 01/01/2011 referente ao valor gasto na benfeitoria de imóvel de terceiros:

Benfeitorias a Receber	
(1) 50.000,00	

Caixa	
Saldo Inicial	50.000,00 (1)

Contabilização na locadora (empresa Beta) em 01/01/2011 referente à valorização do seu imóvel:

Imóvel	
150.000,00	
(2) 50.000,00	
200.000,00	

Benfeitorias a Pagar	
	50.000,00 (2)

Gabarito: **D**

7.2 CONTRATOS SEM PREVISÃO DE INDENIZAÇÃO DAS BENFEITORIAS EFETUADAS

7.2.1 Pessoa jurídica locadora do imóvel

O valor das benfeitorias será registrado a débito no Ativo Não Circulante Imobilizado e a crédito da conta de Receitas.

7.2.2 Pessoa jurídica locatária do imóvel

O valor das benfeitorias será registrado a débito no Ativo Não Circulante Imobilizado e a contrapartida poderá ser efetuada a crédito da conta depreciação acumulada ou amortização acumulada.

7.3 LOCAÇÃO POR PRAZO INDETERMINADO

Os gastos com benfeitorias em imóveis de terceiros, com contrato por prazo indeterminado, sem direito à indenização, estão sujeitos à depreciação de acordo com o prazo de vida útil do bem.

10ª Questão (Autor): Em 01/06/2010 a empresa Alfa alugou um imóvel no valor de 150.000,00 da empresa Beta e realizou uma benfeitoria no valor de 50.000,00 que ficou pronta em 01/01/2011. Consta no contrato de locação que qualquer benfeitoria realizada pela locatária não será indenizada pela locadora e que a locação é por tempo indeterminado. Sabendo-se que a vida útil da benfeitoria é de 25 anos, assinale a alternativa correta.

a) Como o contrato é por prazo indeterminado, as benfeitorias serão depreciadas pela locatária, à taxa de 4% a.a.

b) Como as benfeitorias são classificadas no Ativo Não Circulante Intangível, as mesmas estão sujeitas à amortização no valor de 2.000,00 ao ano.

c) As benfeitorias só podem ser depreciadas pela locadora, a empresa Beta.

d) As benfeitorias, nesse caso, não estão sujeitas à depreciação, pois as mesmas serão indenizadas pela locatária.

e) A amortização acumulada referente às benfeitorias no final do 1º ano será de 2.000,00.

Solução

Como consta no contrato que qualquer benfeitoria efetuada pela locatária (inquilina) não será indenizada pela locadora (proprietária) e o contrato é por prazo indeterminado, as benfeitorias serão classificadas no Ativo Não Circulante Imobilizado da locatária e depreciadas por ela.

Contabilização na locatária (empresa Alfa) em 01/01/2011 referente ao valor gasto na benfeitoria de imóvel de terceiros:

Benfeitorias em Imóvel de Terceiros	
(1) 50.000,00	

Caixa	
Saldo Inicial	50.000,00 (1)

Reconhecimento da depreciação das benfeitorias na locatária em 31/12/2011:

Despesas de Depreciação	
(2) 2.000,00	

Depreciação Acumulada	
	2.000,00 (2)

$$\text{Taxa} = \frac{100\%}{\text{vida útil das benfeitorias}} = \frac{100\%}{25} = 4\% \text{ a.a.}$$

Após 1 (um) ano da realização da benfeitoria a locatária vai depreciar 4% × 50.000,00 = = 2.000,00

Balanço Patrimonial da empresa Alfa (Locatária) em 31/12/2011

Ativo Não Circulante

Imobilizado

Benfeitorias em Imóvel de Terceiros 50.000,00

(-) Depreciação Acumulada ..... (2.000,00)

Contabilização na locadora (empresa Beta) em 01/01/2011:

Imóvel	
150.000,00	
(3) 50.000,00	
200.000,00	

Outras Receitas	
	50.000,00 (3)

Gabarito: **A**

7.4 LOCAÇÃO POR PRAZO DETERMINADO

7.4.1 Vida útil inferior ao prazo do contrato

Os gastos com benfeitorias em imóveis de terceiros serão ***depreciados*** quando a vida útil da benfeitoria for inferior ao prazo do contrato de locação e o locatário não tem direito à indenização da benfeitoria realizada.

11ª Questão (Autor): Em 01/06/2010 a empresa Alfa alugou um imóvel no valor de 150.000,00 da empresa Beta e realizou uma benfeitoria no valor de 60.000,00 que ficou pronta em 01/01/2011. Consta no contrato que qualquer benfeitoria realizada pela locatária não será indenizada pela locadora. Sabendo-se que a vida útil da benfeitoria é de 10 anos, e que em 01/01/2011 o prazo restante do contrato era de 15 anos, enquanto a vida útil remanescente do imóvel era de 20 anos, assinale a alternativa correta.

a) Como prazo do contrato é de 15 anos e a vida útil do imóvel é de 20 anos, a locatária vai amortizar as benfeitorias a razão de 4.000,00 ao ano.

b) As benfeitorias são classificadas no Ativo Não Circulante Intangível, estando sujeitas à amortização de 6.000,00 ao ano devido ao prazo do contrato ser inferior a vida útil do imóvel.

c) As benfeitorias serão depreciadas pela locadora a razão de 6.000,00 ao ano, pois a vida útil das benfeitorias é inferior ao prazo do contrato de aluguel.

d) As benfeitorias serão depreciadas a razão de 3.000,00 ao ano, pois a vida útil remanescente do imóvel é de 20 anos.

e) As benfeitorias estão sujeitas à depreciação pela locatária a razão de 6.000,00 ao ano e são classificadas no Ativo Não Circulante Imobilizado.

Solução

Como o contrato de locação é de 15 anos e a vida útil das benfeitorias é de 10 anos e não há cláusula de indenização, as benfeitorias estão sujeitas à depreciação pela locatária a taxa de 10% a.a.

Contabilização na locatária (empresa Alfa) em 01/01/2011 referente ao valor gasto na benfeitoria de imóvel de terceiros:

Benfeitorias em Imóvel de Terceiros	
(1) 60.000,00	

Caixa	
Saldo Inicial	60.000,00 (1)

Reconhecimento da depreciação das benfeitorias na locatária em 31/12/2011:

Despesas de Depreciação	
(2) 6.000,00	

Depreciação Acumulada	
	6.000,00 (2)

Após 1 (um) ano da realização da benfeitoria a locatária vai depreciar 10% × 60.000,00 = 6.000,00

Balanço Patrimonial da empresa Alfa (Locatária) em 31/12/2011

Ativo Não Circulante

Imobilizado

Benfeitorias em Imóvel de Terceiros 60.000,00

(-) Depreciação Acumulada ..... (6.000,00)

Contabilização na locadora (empresa Beta) em 01/01/2011:

Imóvel	
150.000,00	
(3) 60.000,00	
210.000,00	

Outras Receitas	
	60.000,00 (3)

Gabarito: **E**

7.4.2 Vida útil superior ao prazo do contrato

Os gastos com benfeitorias em imóveis de terceiros serão ***amortizados*** quando a vida útil da benfeitoria for superior ao prazo do contrato de locação e o locatário não tem direito à indenização da benfeitoria realizada.

12ª Questão (Autor): Em 01/06/2010 a empresa Alfa alugou um imóvel no valor de 150.000,00 da empresa Beta e realizou uma benfeitoria no valor de 60.000,00 que ficou pronta em 01/01/2011. Consta no contrato que qualquer benfeitoria realizada pela locatária não será indenizada pela locadora. Sabendo-se que a vida útil da benfeitoria é de 15 anos, e que em 01/01/2011 o prazo restante do contrato era de 12 anos enquanto a vida útil remanescente do imóvel era de 20 anos, assinale a alternativa correta.

a) Como prazo do contrato é de 12 anos e a vida útil das benfeitorias é de 15 anos, a locatária vai amortizar as benfeitorias a razão de 5.000,00 ao ano.

b) As benfeitorias são classificadas no Ativo Não Circulante Intangível, estando sujeitas à amortização de 4.000,00 ao ano devido ao prazo do contrato ser inferior a vida útil das benfeitorias.

c) As benfeitorias serão depreciadas pela locadora a razão de 3.000,00 ao ano, pois a vida útil das benfeitorias é inferior a vida útil do imóvel.

d) As benfeitorias serão depreciadas a razão de 3.000,00 ao ano, pois a vida útil remanescente do imóvel é de 20 anos.

e) As benfeitorias estão sujeitas à depreciação pela locatária a razão de 4.000,00 ao ano e são classificadas no Ativo Não Circulante Imobilizado.

Solução

Como o contrato de locação é de 12 anos e a vida útil das benfeitorias é de 15 anos e não há clausula de indenização, as benfeitorias estão sujeitas à amortização pela locatária.

Contabilização na locatária (empresa Alfa) em 01/01/2011 referente ao valor gasto na benfeitoria de imóvel de terceiros:

Benfeitorias em Imóvel de Terceiros	
(1) 60.000,00	

Caixa	
Saldo Inicial	60.000,00 (1)

Lançamentos contábeis realizados na locatária em 31/12/2011:

Despesas de Amortização	
(2) 5.000,00	

Amortização Acumulada	
	5.000,00 (2)

Após 1 (um) ano da realização da benfeitoria, a locatária vai amortizar (1/12) × 60.000,00 = 5.000,00

Balanço Patrimonial da empresa Alfa (Locatária) em 31/12/2011	
Ativo Não Circulante	
Imobilizado	
Benfeitorias em Imóvel de Terceiros	60.000,00
(-) Amortização Acumulada	(5.000,00)

Contabilização na locadora (empresa Beta) em 01/01/2011:

Imóvel	
150.000,00	
(3) 60.000,00	
210.000,00	

Outras Receitas	
	60.000,00 (3)

Gabarito: **A**

7.5 CONCLUSÃO

Em relação às benfeitorias de imóveis em terceiros (ou benfeitorias em imóveis arrendados), estas podem sofrer depreciação ou amortização, vai depender da vida útil do imóvel e do prazo de vigência do contrato de aluguel. Assim, temos que memorizar:

Prazo de Locação	Benfeitorias em Imóveis de Terceiros
Indeterminado	Depreciação
Determinado	Vida útil < Prazo do Contrato ⇒ Depreciação
Determinado	Vida útil > Prazo do Contrato ⇒ Amortização

13ª Questão (Autor): Com relação a benfeitorias realizadas em imóveis de terceiros, a empresa locatária lançará, por ocasião da apuração do resultado, ao final do exercício:

a) como encargo de amortização, a perda de valor estimada, quando o contrato para utilização do imóvel for por tempo indeterminado.

b) como encargo de depreciação, a perda de valor estimada, quando o contrato para utilização do imóvel for por tempo determinado ou indeterminado.

c) como encargo de depreciação, a perda de valor estimada, quando o contrato para utilização do imóvel for por tempo indeterminado.

d) como encargo de depreciação, a perda de valor estimada, quando o contrato para utilização do imóvel for por tempo determinado.

e) como encargo de amortização, a perda de valor estimada, quando o contrato para utilização do imóvel for por tempo determinado ou indeterminado.

Solução

Prazo de Locação	Benfeitorias em Imóveis de Terceiros
Indeterminado	Depreciação
Determinado	Vida útil < Prazo do Contrato ⇒ Depreciação
Determinado	Vida útil > Prazo do Contrato ⇒ Amortização

a) Errada, pois quando o contrato é por prazo indeterminado, as benfeitorias são depreciadas.

b) Errada, pois em relação ao contrato por prazo determinado, as benfeitorias podem sofrer depreciação ou amortização.

c) Correta, pois quando o contrato é por prazo indeterminado, as benfeitorias são depreciadas.

d) Errada, pois em relação ao contrato por prazo determinado, as benfeitorias podem sofrer depreciação ou amortização.

e) Errada, pois, em relação ao contrato por prazo determinado, as benfeitorias podem sofrer depreciação ou amortização, e quando o contrato for por prazo indeterminado, as benfeitorias serão depreciadas.

Gabarito: **C**

8. DEPRECIAÇÃO ACELERADA

8.1 DEPRECIAÇÃO ACELERADA NORMAL

De acordo com o artigo 312 do RIR/99 os bens que são utilizados por períodos maiores do que as oito horas previstas na legislação vigente, por sofrerem maior desgaste, são beneficiados com a depreciação acelerada, que se dá mediante aplicação dos coeficientes a seguir:

Turnos (horas)	Coeficiente (Contábil)	Coeficiente (Fiscal)
1 turno (8 horas)	1,0	1,0
2 turnos (16 horas)	2,0	1,5
3 turnos (24 horas)	3,0	2,0

8.1.1 Fórmula da depreciação acelerada normal

Para a prova devemos memorizar a fórmula:

$$\text{Depreciação Acelerada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}} \times \text{Coeficiente Fiscal}$$

14ª Questão (ICMS SP FCC 2009): A depreciação de uma máquina, pelo método linear, relativa ao ano de 2008, adquirida por 100.000,00, em 01 de julho de 2008, com vida útil estimada de 10 anos, valor residual de 5% do valor histórico, e que trabalha em dois turnos, é:

a) 14.250,00
b) 10.000,00
c) 7.125,00
d) 5.000,00
e) 4.750,00

Solução

Custo de Aquisição = 100.000,00

Valor Residual = 5% × 100.000,00 = 5.000,00

Período de utilização = 6 meses = 0,5 ano

Vida útil = 10 anos

Coeficiente Fiscal = 1,5

$$\text{Depreciação} = (100.000,00 - 5\% \times 100.000,00) \times \frac{0,5 \text{ ano}}{10 \text{ anos}} \times 1,5 = 7.125,00$$

Gabarito: **C**

15ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2010): Uma máquina, adquirida em segunda mão pela Companhia Lourival S/A, está evidenciada no Balanço Patrimonial, ao final do primeiro ano de sua utilização, da seguinte forma:

Ativo Não Circulante
Imobilizado
Máquina.....125.000,00
(-) Depreciação Acumulada.....(50.000,00)

Informações adicionais apresentadas pela Companhia Lourival:

- A máquina foi vendida por 60.000,00, exatamente no dia seguinte ao do encerramento do terceiro ano de sua utilização
- Utilização da máquina: 1º ano – regime de três turnos; 2º ano – regime de dois turnos e 3º ano – regime de turno único
- Método de depreciação: quotas constantes
- Valor residual da máquina: 0,00 (zero)

Considere as informações recebidas e a boa técnica teórico-conceitual aplicável ao caso e desconsidere a incidência de qualquer tipo de imposto. Nesse contexto, o resultado apurado na venda da máquina, em reais, é:

a) ganho de 12.500,00
b) ganho de 47.500,00

c) ganho de 60.000,00

d) perda de 52.500,00

e) perda de 65.000.00

Solução

A vida útil da máquina é obtida através da depreciação acumulada do primeiro ano no valor de 50.000,00. Lembrando que o coeficiente fiscal no 1º ano utilizado é de 2, pois a máquina foi utilizada em 3 turnos, temos:

Depreciação Acelerada (1º ano) = 50.000,00

Custo de Aquisição = 125.000,00

Valor Residual = 0,00

Período de utilização = 1 ano

Vida útil = ?

Coeficiente Fiscal = 2

$$\text{Depreciação Acelerada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{V.Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}} \times \text{Coeficiente Fiscal}$$

$$50.000,00 = (125.000,00 - 0,00) \times \frac{1}{\text{Vida útil}} \times 2$$

Vida útil = 5 anos

Cálculo da depreciação no 2º ano: Coeficiente fiscal é de 1,5, pois a máquina foi utilizada em 2 turnos

$$\text{Depreciação Acelerada (2º ano)} = (125.000,00 - 0,00) \times \frac{1}{5} \times 1,5 = 37.500,00$$

Cálculo da depreciação no 3º ano: Coeficiente fiscal é de 1,0, pois a máquina foi utilizada em 1 turno

$$\text{Depreciação (3º ano)} = (125.000,00 - 0,00) \times \frac{1}{5} = 25.000,00$$

Depreciação Acumulada (3º ano) = 50.000,00 + 37.500,00 + 25.000,00 = 112.500,00

Valor Contábil (3º ano) = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada (3º ano)

Valor Contábil (3º ano) = 125.000,00 – 112.500,00 = 12.500,00

Resultado = Valor de Venda – Valor Contábil (3º ano) = 60.000,00 – 12.500,00 ⇒ Ganho de 47.500,00

Gabarito: **B**

16ª Questão (Analista do BACEN ESAF 2001): A empresa industrial Aços & Móveis adquiriu uma máquina por 12.000,00, instalando-a para funcionar a partir de 01/08/1998. Tal máquina tem vida útil prevista para produzir 240.000 peças. A capacidade produtiva da empresa Aços &

Móveis é de 30.000 peças anuais. Tendo funcionado estritamente dentro do planejado nos anos de 1998, 1999 e 2000, e contabilizado o coeficiente 1,2 de depreciação acelerada no ano 1999, podemos dizer que:

a) a depreciação acumulada até o final de 1999 foi de 2.425,00.

b) a depreciação acumulada no balanço de 2000 foi de 3.300,00.

c) o encargo de depreciação em 1999 foi de 1.500,00.

d) para vender essa máquina em 30 de junho de 2001, ganhando 1.000,00, o preço deveria ser de 6.100,00.

e) o valor depreciável da máquina em 31/12/2001 será de 6.900,00.

Solução

Análise da alternativa A:

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Número de unidades produzidas}}{\text{Vida útil em unidades}}$$

Custo de Aquisição = 12.000,00

Valor Residual = 0,00

Número de unidades produzidas = 30.000 peças

Vida útil em unidades = 240.000 peças

$$\text{Taxa de depreciação} = \frac{\text{Número de unidades produzidas}}{\text{Vida útil em unidades}} = \frac{30.000 \text{ peças}}{240.000 \text{ peças}} = 12{,}5\% \text{ a.a.}$$

$\text{Depreciação Acumulada}_{(1999)} = ?$

Em 1998 vamos depreciar apenas 5 meses, pois a máquina iniciou a operação em 01/08/1998

$\text{Depreciação}_{(1998)} = (12.000{,}00 - 0{,}00) \times 12{,}5\% \times (5/12) = 625{,}00$

Em 1999 vamos aplicar a depreciação acelerada normal

$\text{Depreciação acelerada}_{(1999)} = \text{Depreciação}_{(1999)} \times \text{Coeficiente Fiscal}$

$\text{Depreciação acelerada}_{(1999)} = (12.000{,}00 - 0{,}00) \times 12{,}5\% \times 1{,}2 = 1.800{,}00$

$\text{Depreciação Acumulada}_{(1999)} = \text{Depreciação}_{(1998)} + \text{Depreciação acelerada}_{(1999)}$

$\text{Depreciação Acumulada}_{(1999)} = 625{,}00 + 1.800{,}00 = 2.425{,}00 \Rightarrow$ Gabarito

Análise da alternativa B:

$\text{Depreciação Acumulada}_{(2000)} = \text{Depreciação Acumulada}_{(1999)} + \text{Depreciação}_{(2000)}$

$\text{Depreciação}_{(2000)} = 12{,}5\% \times 12.000{,}00 = 1.500{,}00$

$\text{Depreciação Acumulada}_{(2000)} = 2.425{,}00 + 1.500{,}00 = 3.925{,}00$

Análise da alternativa C:

O encargo de depreciação em 1999 foi de 1.800,00

Análise da alternativa D:

O primeiro passo é calcular o valor contábil da máquina em 30 de junho de 2001

Depreciação $_{(2001)}$ = 12,5% × 12.000,00 × (6/12) = 750,00
Depreciação Acumulada $_{(30/06/2001)}$ = 3.925,00 + 750,00 = 4.675,00

Valor Contábil $_{(30/06/2001)}$ = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada $_{(30/06/2001)}$
Valor Contábil $_{(30/06/2001)}$ = 12.000,00 – 4.675,00 = 7.325,00

Resultado = Valor de Venda – Valor Contábil $_{(30/06/2001)}$
1.000,00 = Valor de Venda – 7.325,00 ⇒ Valor de Venda = 8.325,00

Análise da alternativa E:
Depreciação Acumulada $_{(31/12/2001)}$ = Depreciação Acumulada $_{(2000)}$ + Depreciação $_{(2001)}$
Depreciação $_{(2001)}$ = 12,5% × 12.000,00 = 1.500,00
Depreciação Acumulada $_{(31/12/2001)}$ = 3.925,00 + 1.500,00 = 5.425,00

Valor Contábil $_{(31/12/2001)}$ = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada $_{(31/12/2001)}$
Valor Contábil $_{(31/12/2001)}$ = 12.000,00 – 5.425,00 = 6.575,00 é o valor depreciável

Gabarito: **A**

8.2 DEPRECIAÇÃO ACELERADA INCENTIVADA

A depreciação acelerada incentivada, de acordo com o artigo 313 do RIR/99, não é realizada em função do desgaste efetivo dos bens, mas em função de um incentivo fiscal que tem por finalidade a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, nos quais poderão ser adotados coeficientes de depreciação acelerada, a vigorar durante prazo certo para determinadas indústrias ou atividades.

A quota de depreciação acelerada, correspondente ao benefício, constituirá exclusão do lucro líquido, devendo ser escriturada no LALUR. Por exemplo, uma máquina no valor de 50.000,00, com vida útil de 10 anos e depreciação acelerada incentivada de 25% a.a., o benefício corresponde à diferença entre as depreciações (acelerada e normal), ou seja:

Benefício = 25% × 50.000,00 – 10% × 50.000,00 = 7.500,00, sendo esse o valor a ser excluído do lucro líquido no LALUR.

O total da depreciação acumulada, incluindo a normal e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.

A partir do período de apuração em que for atingido o custo de aquisição do bem (depreciação normal mais a depreciação acelerada), o valor da depreciação normal, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

As empresas que exerçam, simultaneamente, atividades comerciais e industriais poderão utilizar o benefício em relação aos bens destinados exclusivamente à atividade industrial.

Salvo autorização expressa em lei, o benefício fiscal não poderá ser usufruído cumulativamente com outros idênticos, exceto a depreciação acelerada em função dos turnos de trabalho.

Exemplo: Para fins de entendimento didático vamos supor que a empresa Alfa adquiriu um equipamento em 01/01/2010 no valor de 5.000,00, com vida útil de 5 anos, mediante um benefício fiscal visando a modernização do seu parque industrial, estando sujeito a uma depreciação acelerada incentivada de 50% a.a.. Os lucros antes do imposto de renda compreendidos nos períodos de 2010 a 2014 foram, respectivamente, de 6.000,00, 6.500,00, 7.000,00, 7.500,00 e 8.000,00. Considere a alíquota hipotética do IR no valor de 24%.

Solução:

Demonstração do Resultado do Exercício				Balanço Patrimonial	Livro de Apuração do Lucro Fiscal		
Ano	Depreciação Normal	LAIR	Despesa com IR	Passivo Fiscal Diferido	Depreciação Acelerada	Lucro Fiscal	PIR
2010	(1.000,00)	6.000,00	1.440,00	360,00	(1.500,00)	4.500,00	1.080,00
2011	(1.000,00)	6.500,00	1.560,00	720,00	(1.500,00)	5.000,00	1.200,00
2012	(1.000,00)	7.000,00	1.680,00	480,00	1.000,00	8.000,00	1.920,00
2013	(1.000,00)	7.500,00	1.800,00	240,00	1.000,00	8.500,00	2.040,00
2014	(1.000,00)	8.000,00	1.920,00	0,00	1.000,00	9.000,00	2.160,00
Total	(6.000,00)	–	8.400,00	–	0,00	–	8.400,00

$$\text{Taxa de depreciação} = \frac{100\%}{\text{Vida útil}} = \frac{100\%}{5 \text{ anos}} = 20\% \text{ a.a.}$$

LALUR: Livro de Apuração do Lucro Real

Demonstração do Resultado do Exercício de 2010

Vendas Brutas.....x,00

...

(-) Depreciação Normal..... (1.000,00) = 20% × 5.000,00

...

(=) LAIR 6.000,00

(-) Despesas com IR..... (1.440,00) = 24% × LAIR = 24% × 6.000,00 = 1.440,00

LALUR do exercício de 2010

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 6.000,00 Adições = 0,00 Exclusões = 1.500,00 Compensações = 0,00

Exclusões = Excesso de Depreciação

O excesso de depreciação é a diferença entre a depreciação acelerada incentiva e a depreciação normal.

Excesso de Depreciação = Depreciação Acelerada Incentivada – Depreciação Normal
Excesso de Depreciação = 50% × 5.000,00 – 20% × 5.000,00 = 2.500,00 – 1.000,00 = 1.500,00
Lucro Fiscal = 6.000,00 – 1.500,00 = 4.500,00

Do LALUR, temos: **PIR = 1.080,00** ⇒ (24% × Lucro Fiscal = 24% × 4.500,00 = 1.080,00)
Registro das **Despesas com IR** e **PIR** do exercício de 2010:

Despesas com IR	
(1) 1.440,00	

PIR	
	1.080,00 (1)

Passivo Fiscal Diferido	
	360,00 (1)

Nota:

Demonstração do Resultado do Exercício de 2011

Vendas Brutas.....x,00
...
(-) Depreciação Normal..... (1.000,00) = 20% × 5.000,00
...
(=) LAIR 6.500,00
(-) Despesas com IR..... (1.560,00) = 24% × LAIR = 24% × 6.500,00 = 1.560,00

LALUR do exercício de 2011

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações
LAIR = 6.500,00 Adições = 0,00 Exclusões = 1.500,00 Compensações = 0,00
Exclusões = Excesso de Depreciação = 1.500,00
Lucro Fiscal = 6.500,00 – 1.500,00 = 5.000,00

Do LALUR temos: **PIR = 1.200,00** ⇒ (24% × Lucro Fiscal = 24% × 5.000,00 = 1.200,00)
Registro das **Despesas com IR** e **PIR** do exercício de 2011:

Despesas com IR	
(2) 1.560,00	

PIR	
	1.200,00 (2)

Passivo Fiscal Diferido	
	360,00
	360,00 (2)
	720,00

Demonstração do Resultado do Exercício de 2012

Vendas Brutas..... x,00
...
(-) Depreciação Normal..... (1.000,00) = 20% × 5.000,00
...
(=) LAIR 7.000,00
(-) Despesas com IR..... (1.680,00) = 24% × LAIR = 24% × 7.000,00 = 1.680,00

LALUR do exercício de 2012

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações
LAIR = 7.000,00 Adições = 1.000,00 Exclusões = 0,00 Compensações = 0,00
Adições = Depreciação = 1.000,00

Nota: Como no final do exercício de 2011 a depreciação acumulada contábil de 2010 e 2011 (2.000,00) mais o excesso de depreciação acelerada acumulada de 2010 e 2011 (3.000,00) atingiu o custo de aquisição da máquina (5.000,00), a partir de 2012, o valor da depreciação normal registrado na DREx (1.000,00) deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

Lucro Fiscal = 7.000,00 + 1.000,00 = 8.000,00

Do LALUR temos: **PIR = 1.920,00** ⇒ (24% × Lucro Fiscal = 24% × 8.000,00 = 1.920,00)

Registro das **Despesas com IR** e **PIR** do exercício de 2012:

Despesas com IR	
(3) 1.680,00	

PIR	
	1.680,00 (3)
	240,00 (4)
	1.920,00

Passivo Fiscal Diferido	
(4) 240,00	720,00
	480,00

Demonstração do Resultado do Exercício de 2013

Vendas Brutas x,00
...
(-) Depreciação ..... (1.000,00) = 20% × 5.000,00
...
(=) LAIR 7.500,00
(-) Despesas com IR ..... (1.800,00) = 24% × LAIR = 24% × 7.500,00 = 1.800,00

LALUR do exercício de 2013

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações
LAIR = 7.500,00 Adições = 1.000,00 Exclusões = 0,00 Compensações = 0,00
Adições = Depreciação = 1.000,00
Lucro Fiscal = 7.500,00 + 1.000,00 = 8.500,00

Do LALUR temos: **PIR = 2.040,00** ⇒ (24% × Lucro Fiscal = 24% × 8.500,00 = 2.040,00)

Registro das **Despesas com IR** e **PIR** do exercício de 2013:

Despesas com IR	
(5) 1.800,00	

PIR	
	1.800,00 (5)
	240,00 (6)
	2.040,00

Passivo Fiscal Diferido	
(6) 240,00	480,00
	240,00

Demonstração do Resultado do Exercício de 2014

Vendas Brutas x,00
(-) Depreciação ..... (1.000,00) = 20% × 5.000,00
(=) LAIR 8.000,00
(-) Despesas com IR ..... (1.920,00) = 24% × LAIR = 24% × 8.000,00 = 1.920,00

LALUR do exercício de 2014

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 8.000,00 Adições = 1.000,00 Exclusões = 0,00 Compensações = 0,00

Adições = Depreciação = 1.000,00

Lucro Fiscal = 8.000,00 + 1.000,00 = 9.000,00

Do LALUR temos: **PIR = 2.160,00** ⇒ (24% × Lucro Fiscal = 24% × 9.000,00 = 2.160,00)

Registro das **Despesas com IR** e **PIR** do exercício de 2014:

Despesas com IR	
(7) 1.920,00	

PIR	
	1.920,00 (7)
	240,00 (8)
	2.160,00

Passivo Fiscal Diferido	
(8) 240,00	240,00

Conclusão: Como podemos observar, o benefício fiscal não consiste na redução do Imposto de Renda a pagar, mas no diferimento (adiamento) de parte do Imposto de Renda a ser pago no futuro. No exemplo acima, temos que nos exercícios de 2010 e 2011 ocorreu uma redução no Imposto de Renda a pagar (360,00 + 360,00) devido à exclusão no LALUR e nos exercícios de 2012, 2013 e 2014 temos um aumento no Imposto de Renda a pagar (240,00 + 240,00 + 240,00) devido a uma adição no LALUR.

9. DEPRECIAÇÃO DO VALOR JUSTO

De acordo com o ***CPC – 27 Ativo Imobilizado***, o valor residual e a vida útil do ativo são revisados pelo menos uma vez ao final de cada exercício social e, caso o valor residual subsequente do ativo decorrente dessa revisão aumente e exceda o seu valor contábil, nesse caso a despesa de depreciação será zero, pois a depreciação somente é reconhecida enquanto o valor residual do ativo não exceder o seu valor contábil.

O ***CPC – 27*** menciona que a depreciação continua sendo reconhecida mesmo que o valor justo do ativo exceda o seu valor contábil, desde que o "valor residual" do ativo não exceda o seu "valor contábil".

A ***depreciação não cessa*** quando o ativo se torna ocioso ou é retirado do uso normal, a não ser que o ativo esteja totalmente depreciado.

9.1 DEFINIÇÕES

De acordo com ***CPC – 27 Ativo Imobilizado***, temos as seguintes definições:

Valor contábil é o valor pelo qual um ativo é reconhecido após a dedução da depreciação e da perda por redução ao valor recuperável acumuladas.

Valor depreciável é o custo de um ativo ou outro valor que substitua o custo, menos o seu valor residual.

Custo é o montante de caixa ou equivalente de caixa pago ou o valor justo de qualquer outro recurso dado para adquirir um ativo na data da sua aquisição ou construção.

Depreciação é a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil.

Valor justo é o valor pelo qual um ativo pode ser negociado entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória.

Perda por redução ao valor recuperável é o valor pelo qual o valor contábil de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa excede seu valor recuperável.

17ª Questão (ICMS RJ FGV 2010): A Cia. Barra Mansa apresentava os seguintes dados em relação ao seu Ativo Imobilizado: equipamentos – custo 10.000,00. Esses ativos entraram em operação em 01.01.2007 e têm vida útil estimada em 5 anos, sendo depreciados pelo método linear. No início de 2010, a empresa procedeu a uma revisão dos valores, conforme previsto no CPC 27, aprovado pelo CFC. Assim, constatou as seguintes informações:

Valor Justo	4.500,00
Valor Residual	4.800,00

Analisando as informações citadas, assinale a alternativa que indique corretamente o tratamento contábil a ser seguido, a partir de 01/01/2010.

a) A empresa deve manter a despesa de depreciação de 2.000,00 ao ano.

b) A empresa deve acelerar a despesa de depreciação uma vez que o valor residual aumentou.

c) A empresa deve suspender a despesa de depreciação uma vez que o valor residual está maior que o valor contábil.

d) A empresa deve suspender a despesa de depreciação uma vez que o valor justo está maior que o valor contábil.

e) A empresa deve acelerar a despesa de depreciação uma vez que o valor justo aumentou.

Solução

$$\text{Depreciação Acumulada (01/01/2010)} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Custo de Aquisição = 10.000,00

Período de utilização = 3 anos (De 01/01/2007 a 01/01/2010)

$$\text{Depreciação Acumulada (01/01/2010)} = (10.000{,}00 - 0{,}00) \times \frac{3}{5} = 6.000{,}00$$

Valor Contábil (01/01/2010) = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada

Valor Contábil (01/01/2010) = 10.000,00 – 6.000,00 = 4.000,00

Valor Residual (01/01/2010) = 4.800,00

Valor Contábil (01/01/2010) = 4.000,00 $\Rightarrow$ Valor Residual (01/01/2010) = 4.800,00

Conclusão: De acordo com o CPC – 27 Ativo Imobilizado, quando o valor contábil for inferior ao valor residual, não se faz mais a depreciação.

Gabarito: **C**

18ª Questão (Autor): Em 01/01/2006, a empresa elétrica Gama adquiriu uma turbina por 800.000,00, com uma vida útil operacional estimada de 10 anos e valor residual de 50.000,00. A partir de 01/01/2010, devido a uma forte estiagem, a turbina ficou parada por 8 (oito) meses. Assinale a alternativa correta:

a) A despesa com depreciação em 2010 foi de 25.000,00.

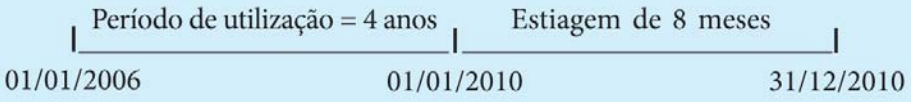
b) A depreciação acumulada em 2011 é de 480.000,00.

c) A depreciação acumulada em 2010 é de 375.000,00.

d) No período de estiagem não houve depreciação da turbina, pois a mesma não funcionou.

e) A depreciação acumulada em 2010 é de 350.000,00.

Solução



De acordo com o CPC – 27 Ativo Imobilizado, **a depreciação não cessa** mesmo quando o ativo é retirado do uso normal, como foi na estiagem, período no qual a turbina não funcionou. Conclusão, a empresa elétrica Gama tem de depreciar normalmente a turbina no período de estiagem.

$$\text{Depreciação}_{(2010)} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Custo de Aquisição = 800.000,00

Valor Residual = 50.000,00

Período de utilização em 2010 = 12 meses = 1 ano

Vida útil = 10 anos

$$\text{Depreciação}_{(2010)} = (800.000,00 - 50.000,00) \times \frac{1}{10} = 75.000,00$$

$$\text{Depreciação Acumulada}_{(2010)} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Custo de Aquisição = 800.000,00

Valor Residual = 50.000,00

Período de utilização = 5 anos

Vida útil = 10 anos

$$\text{Depreciação Acumulada}_{(2010)} = (800.000,00 - 50.000,00) \times \frac{5}{10} = 375.000,00$$

Gabarito: **C**

10. DEPRECIAÇÃO DE IMOBILIZADO COM CUSTO SIGNIFICATIVO

De acordo com o ***CPC – 27 Ativo Imobilizado, itens 43 a 49, cada componente*** de um item do ativo imobilizado com ***custo significativo*** em relação ao custo total do item ***"deve ser depreciado separadamente"***, por exemplo, pode ser mais adequado depreciar separadamente a estrutura e as turbinas de uma aeronave, seja a aeronave de propriedade da empresa ou adquirida através de uma operação de arrendamento mercantil financeiro.

Um componente significativo de um item do ativo imobilizado pode ter a vida útil e o método de depreciação que sejam os mesmos que a vida útil e o método de depreciação de outro componente significativo do mesmo item. Assim, esses componentes podem ser agrupados no cálculo da despesa de depreciação.

Os ***sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno*** são classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera ***usá-los por mais de um período***.

19ª Questão (Autor): A empresa Gama adquiriu em 04/07/2011 uma aeronave para transporte de seus diretores por 40.000.000,00. Sabe-se que as duas turbinas representam 20% do custo total. A aeronave possui uma vida útil de 20 anos e valor residual de 10%, enquanto que as turbinas têm uma vida útil de 8 anos. De posse dos dados acima, marque a alternativa correta.

a) A despesa de depreciação em 2011 foi de 1.500.000,00.

b) A despesa de depreciação das turbinas em 2011 foi de 135.000,00.

c) A despesa de depreciação em 2011 foi de 1.350.000,00.

d) A depreciação acumulada em 2012 será de 4.270.000,00.

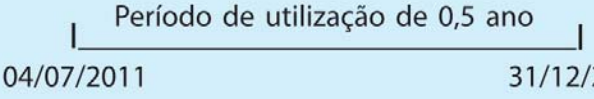
e) A depreciação acumulada em 2012 será de 3.660.000,00.

Solução

Como o valor das turbinas em relação à aeronave é significativo, temos de depreciar separadamente as turbinas do restante da aeronave, que para efeitos didáticos chamaremos de estrutura (aeronave sem as turbinas).

Custo das Turbinas = 20% × Aeronave = 20% × 40.000.000,00 = 8.000.000,00

Custo da Estrutura = 80% × Aeronave = 80% × 40.000.000,00 = 32.000.000,00



Cálculo da depreciação em 2011:

$$\text{Depreciação}_{(2011)} = \text{Depreciação das Turbinas}_{(2011)} + \text{Depreciação da Estrutura}_{(2011)}$$

$$\text{Depreciação}_{(2011)} = \frac{0{,}5 \text{ ano}}{8 \text{ anos}} \times 8.000.000{,}00 + \frac{0{,}5 \text{ ano}}{20 \text{ anos}} \times (32.000.000{,}00 \times 0{,}9) = 1.220.000{,}00$$

Contabilização da depreciação em 2011:

Depreciação	
(1) 1.220.000,00	

Depreciação Acumulada	
	1.220.000,00 (1)

Cálculo da depreciação em 2012:

A depreciação em 2012 será o dobro da depreciação em 2011, pois em 2011 a aeronave foi depreciada apenas 6 meses ou 0,5 ano.

$$\text{Depreciação}_{(2012)} = 2 \times \text{Depreciação}_{(2011)} = 2 \times 1.220.000,00 = 2.440.000,00$$

Contabilização da depreciação em 2012:

Depreciação	
(2) 2.440.000,00	

Depreciação Acumulada	
	1.220.000,00
	2.440.000,00 (2)
	3.660.000,00

Gabarito: **E**

11. DEPRECIAÇÃO DE FLORESTAS DESTINADAS À EXPLORAÇÃO DE FRUTOS

De acordo com o RIR/99, os projetos florestais relacionados com as culturas agrícolas permanentes que propiciam mais de uma colheita e apresentam ***prazo de vida útil superior a um ano*** (como por exemplo, cafezal, laranjal etc.) ***não sofrem exaustão, sofrem depreciação pelo período que dá os frutos***. As árvores que sofrem exaustão são aquelas utilizadas na fabricação de móveis, produção de papel etc.

Os custos incorridos no período de formação do produto serão acumulados em conta específica, que poderá ser denominada de "Estoques de Colheita em Andamento", classificada no Ativo Circulante, que após a colheita deverá ser baixada pelo seu valor de custo e transferida para uma nova conta denominada "Estoques de Produtos Agrícolas", especificando-se o tipo de produto colhido.

20ª Questão (Autor): A empresa Gama possui duas propriedades destinadas a projetos florestais. Na propriedade Alfa existe uma plantação de café adquirida por 500.000,00, cuja colheita ocorre anualmente, sempre no mês de dezembro. Na propriedade Beta existe uma plantação de eucaliptos avaliada em 800.000,00, a ser explorada pelo prazo de 5 anos. O pé de café tem uma vida útil produtiva de 25 anos e os eucaliptos são destinados à fabricação de papel. Supondo que a produção de café e extração de eucaliptos iniciaram no primeiro ano, ao final do primeiro exercício a empresa Gama reconhecerá:

a) exaustão acumulada no valor de 180.000,00.

b) depreciação acumulada no valor de 180.000,00.

c) amortização acumulada no valor de 180.000,00.

d) depreciação acumulada no valor de 20.000,00.

e) exaustão acumulada no valor de 20.000,00.

Solução

De acordo com o RIR/99, a plantação de café sofrerá depreciação, enquanto que a exploração dos eucaliptos estará sujeita à exaustão. No final do exercício, quando ocorrer a colheita de café, a empresa Gama reconhecerá:

$$\text{Depreciação (Cafezal)} = \frac{\text{Custo de Aquisição}}{\text{Vida útil}} = \frac{500.000,00}{25} = 20.000,00$$

Contabilização da depreciação:

Estoques de Café em Andamento	
(1) 20.000,00	

	Depreciação Acumulada
	20.000,00 (1)

Em relação à plantação de eucaliptos, a empresa Gama reconhecerá ao final de cada exercício:

$$\text{Exaustão (Eucaliptos)} = \frac{\text{Valor da plantação}}{\text{Prazo de extração}} = \frac{800.000,00}{5} = 160.000,00$$

Contabilização da exaustão:

Estoques de Eucaliptos	
(2) 160.000,00	

	Exaustão Acumulada
	160.000,00 (2)

No final do primeiro exercício, constará no Balanço Patrimonial da empresa Gama:

Balanço Patrimonial da empresa Gama

Ativo Circulante

Estoques de Café em Andamento 20.000,00

Estoques de Eucaliptos 160.000,00

Ativo Não Circulante

Imobilizado

Plantação de Café 500.000,00

(-) Depreciação Acumulada ..... (20.000,00)

Plantação de Eucaliptos 800.000,00

(-) Exaustão Acumulada ..... (160.000,00)

Gabarito: **D**

AMORTIZAÇÃO

A amortização corresponde à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos da propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

A amortização de bens relacionados com a produção, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, é apropriada como custo de produção.

De acordo com o ***CPC – 04 Ativo Intangível, item 97***, a amortização deve ser iniciada a partir do momento em que o ativo estiver disponível para uso, ou seja, quando se encontrar no local e nas condições necessários para que possa funcionar da maneira pretendida pela administração. A amortização deve cessar na data em que o ativo é classificado como mantido para venda ou incluído em um grupo de ativos classificado como mantido para venda.

1. BENS AMORTIZÁVEIS

A legislação do Imposto de Renda permite a amortização do capital aplicado na aquisição dos seguintes bens e direitos:

a) patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões
b) investimento em bens que, nos termos da lei ou contrato que regule a concessão de serviço público, devam reverter ao poder público concedente, ao fim do prazo da concessão, sem indenização
c) custo de aquisição, prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundos de comércio
d) o valor dos direitos contratuais de exploração de florestas
e) os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais, ou de implementação do empreendimento inicial

2. BENS NÃO AMORTIZÁVEIS

Não poderão ser amortizados os recursos aplicados em direitos com prazo indeterminado, como por exemplo, o direito de uso de linha telefônica adquirido da concessionária.

3. MÉTODO DE AMORTIZAÇÃO

De acordo com o ***CPC – 04 Ativo Intangível, item 98***, existem vários métodos de amortização para apropriar de forma sistemática o valor amortizável de um ativo ao longo da sua vida útil. Tais métodos incluem o método linear, também conhecido como méto-

do de linha reta, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas. A seleção do método deve obedecer ao padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros esperados, incorporados ao ativo, e aplicado consistentemente entre períodos, a não ser que exista alteração nesse padrão.

3.1 MÉTODO LINEAR (COTAS CONSTANTES OU LINHA RETA)

O mais utilizado em provas de concursos é o método linear que consiste na aplicação de taxas constantes durante o tempo de vida útil estimado para o bem, ou seja, é obtido através da divisão entre o valor a ser amortizado e o tempo de vida útil.

EXAUSTÃO

De acordo com o artigo 330 do RIR/99, a exaustão em termos contábeis significa esgotar completamente, ou seja, corresponde à diminuição do valor de recursos minerais, resultante da sua exploração, sendo que a quota de exaustão será determinada de acordo com os princípios de depreciação, com base no custo de aquisição ou prospecção, dos recursos minerais explorados. O montante da quota de exaustão será determinado tendo em vista o volume da produção no período e sua relação com a possança conhecida da mina ou em função do prazo de concessão, não sendo objeto de exaustão a exploração de jazidas minerais inesgotáveis ou de exaurimento indeterminável, como as de água mineral.

O artigo 334 do RIR/99 determina que o percentual da quota de exaustão será aplicado sobre o valor contábil da floresta registrado no ativo, e o resultado obtido será considerado como custo dos recursos florestais extraídos. Os direitos contratuais de exploração por prazo indeterminado de florestas estão sujeitos à exaustão, sendo a quota de exaustão aplicada sobre o valor dos direitos de exploração das florestas.

21ª Questão (BACEN Cesgranrio 2010): A Cia. Minas Gerais S.A. adquiriu uma mina de ferro em 31/03/2008 por 2.000.000,00. A mina tem capacidade estimada para produzir 250.000 toneladas de ferro. A exaustão será calculada com base nas toneladas de ferro extraídas da mina, levando em consideração o custo por tonelada. Entre 01/04/2008 e 31/12/2008, a companhia retirou, em média, 2.000 toneladas por mês. No final do exercício de 2008, encerrado em 31/12, procedeu ao registro contábil da exaustão.

Considerando exclusivamente as informações acima, o registro contábil de diário (sem data e histórico) da apuração da exaustão referente ao exercício de 2008 da Companhia Minas Gerais S.A. será:

a) Custo da mina de ferro
   a Despesa de amortização e exaustão 160.000,00

b) Custo da mina de ferro
   a Estoque de ferro 192.000,00

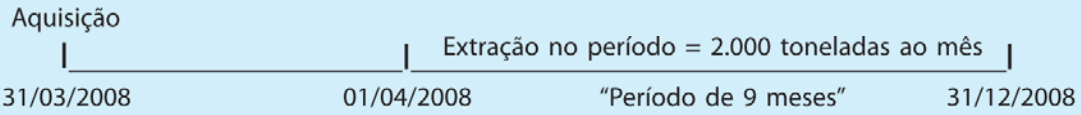
c) Exaustão acumulada
   a Estoque de ferro 144.000,00

d) Estoque de Ferro
a Exaustão acumulada 144.000,00

e) Capacidade Instalada
a Exaustão acumulada 192.000,00

Solução

De acordo com o artigo 334 do RIR/99, o resultado obtido do percentual da quota de exaustão aplicado sobre o valor contábil da mina, registrado no Ativo Não Circulante Imobilizado, será considerado como custo dos recursos minerais extraídos, classificado no Ativo Circulante, em estoques.



Contabilização em 31/03/2008:

Caixa	
Saldo Inicial	2.000.000,00 (1)

Custo da Mina de Ferro	
(1) 2.000.000,00	

O minério de ferro extraído do subsolo será contabilizado nos estoques da Cia. Minas Gerais S.A.

O valor lançado nos estoques será: Estoques = Taxa de Exaustão × Custo da Mina de Ferro

$$\text{Taxa de Exaustão} = \frac{\text{Volume de produção}}{\text{Possança da mina}} = \frac{9 \text{ meses} \times 2.000 \text{ toneladas/mês}}{250.000 \text{ toneladas}} = 7{,}2\ \% \text{ ao período}$$

Estoques = 7,2 % × 2.000.000,00 = 144.000,00

Contabilização em 31/12/2008:

Estoques de Ferro	
(2) 144.000,00	

Exaustão Acumulada	
	144.000,00 (2)

Balanço Patrimonial da Cia. Minas Gerais S.A. em 31/12/2008

Ativo Circulante
Estoques de Ferro 144.000,00
Ativo Não Circulante
Imobilizado
Mina de Ferro 2.000.000,00
(-) Exaustão Acumulada ..... (144.000,00)

Gabarito: **D**

1. PRAZO CONTRATUAL SUPERIOR AO PRAZO DE ESGOTAMENTO DOS RECURSOS MINERAIS

Quando o prazo contratual for superior ao prazo de esgotamento dos recursos minerais, será aplicada a taxa de ***exaustão.***

22ª Questão (Autor): A empresa Minemax adquiriu em janeiro de 2008 a concessão para exploração de uma mina com capacidade total de 600 toneladas de minério de ferro pelo prazo de 10 anos ao custo de 1.800.000,00. Agora, já transcorridos 4 anos, verifica-se que a empresa Minemax extraiu efetivamente 75 toneladas de minério de ferro ao ano. No exercício de 2011, a empresa Minemax reconhecerá no resultado do exercício uma despesa com:

a) exaustão no valor de 180.000,00.

b) amortização no valor de 180.000,00.

c) depreciação no valor de 180.000,00.

d) exaustão no valor de 225.000,00.

e) amortização no valor de 225.000,00.

Solução

$$\text{Prazo de esgotamento dos recursos minerais} = \frac{\text{Possança da mina}}{\text{Volume de produção anual}} = \frac{\text{600 toneladas}}{\text{75 toneladas}}$$

Prazo de esgotamento dos recursos minerais = 8 anos Prazo de concessão = 10 anos

Como o prazo de concessão é superior ao prazo de esgotamento dos recursos minerais, a empresa Minemax aplicará a taxa de exaustão.

$$\text{Taxa de exaustão} = \frac{100\%}{\text{Prazo de esgotamento dos recursos minerais}} = \frac{100\%}{8 \text{ anos}} = 12{,}5\% \text{ a.a.}$$

No exercício de 2011 a empresa Minemax contabilizará despesas com exaustão

Despesas com exaustão = 12,5% × 1.800.000,00 = 225.000,00

Contabilização:

Despesas com exaustão

a Exaustão Acumulada..... 225.000,00

Gabarito: **D**

2. PRAZO CONTRATUAL INFERIOR AO PRAZO DE ESGOTAMENTO DOS RECURSOS MINERAIS

Quando o prazo contratual for inferior ao prazo de esgotamento dos recursos minerais, será aplicada a taxa de ***amortização***.

23ª Questão (Autor): A empresa Minemax adquiriu em janeiro de 2008 a concessão para exploração de uma mina com capacidade total de 600 toneladas de minério de ferro pelo prazo de 10 anos ao custo de 1.800.000,00. Agora, já transcorridos 4 anos, verifica-se que a empresa Minemax extraiu efetivamente 50 toneladas de minério de ferro ao ano. No exercício de 2011, a empresa Minemax reconhecerá no resultado do exercício uma despesa com:

a) exaustão no valor de 180.000,00.
b) amortização no valor de 180.000,00.
c) depreciação no valor de 180.000,00.
d) exaustão no valor de 225.000,00.
e) amortização no valor de 225.000,00.

Solução

$$\text{Prazo de esgotamento dos recursos minerais} = \frac{\text{Possança da mina}}{\text{Volume de produção anual}} = \frac{600 \text{ toneladas}}{50 \text{ toneladas}}$$

Prazo de esgotamento dos recursos minerais = 12 anos **Prazo de concessão = 10 anos**

Como o prazo de concessão é inferior ao prazo de esgotamento dos recursos minerais, a empresa Minemax aplicará a taxa de amortização.

$$\text{Taxa de amortização} = \frac{100\%}{\text{Prazo contratual}} = \frac{100\%}{10 \text{ anos}} = 10\ \%\ \text{a.a.}$$

No exercício de 2011, a empresa Minemax contabilizará despesas com amortização

Despesas com amortização = 10 % × 1.800.000,00 = 180.000,00

Contabilização:

Despesas com amortização
a Amortização Acumulada..... 180.000,00

Gabarito: **B**

3. PRAZO INDETERMINADO DE EXPLORAÇÃO DOS RECURSOS MINERAIS

Quando o prazo de exploração dos recursos minerais for por tempo indeterminado, será aplicada a taxa de ***exaustão***.

24ª Questão (Autor): A empresa Minemax adquiriu em janeiro de 2008 a concessão para exploração de uma mina com capacidade total de 600 toneladas de minério de ferro por prazo indeterminado ao custo de 1.800.000,00. Agora, já transcorridos 4 anos, verifica-se que a empresa Minemax extraiu efetivamente 60 toneladas de minério de ferro ao ano. No exercício de 2011, a empresa Minemax reconhecerá no resultado do exercício uma despesa com:

a) exaustão no valor de 180.000,00.

b) amortização no valor de 180.000,00.

c) depreciação no valor de 180.000,00.

d) exaustão no valor de 225.000,00.

e) amortização no valor de 225.000,00.

Solução

$$\text{Prazo de esgotamento dos recursos minerais} = \frac{\text{Possança da mina}}{\text{Volume de produção anual}} = \frac{600 \text{ toneladas}}{60 \text{ toneladas}}$$

Prazo de esgotamento dos recursos minerais = 10 anos Prazo de concessão = Indeterminado

Como o prazo de concessão é indeterminado, a empresa Minemax aplicará a taxa de exaustão.

$$\text{Taxa de exaustão} = \frac{100\%}{\text{Prazo de esgotamento dos recursos minerais}} = \frac{100\ \%}{10 \text{ anos}} = 10\ \% \text{ a.a.}$$

No exercício de 2011 a empresa Minemax contabilizará despesas com exaustão:

Despesas com exaustão = 10 % × 1.800.000,00 = 180.000,00

Contabilização:

Despesas com exaustão
a Exaustão Acumulada..... 180.000,00

Gabarito: **A**

4. BENS EXAURÍVEIS

Estão sujeitos à exaustão o custo dos direitos derivados de exploração mineral ou florestal. A exploração dos recursos minerais está sujeita apenas à exaustão, sendo que a exaustão pode ser calculada em função do prazo de concessão ou decorrente da relação entre a produção do período e a possança conhecida da mina.

5. BENS NÃO EXAURÍVEIS

Não estão sujeitos à exaustão as atividades extrativas sob licenciamento ou sob arrendamento. Ainda de acordo com o artigo 330, § 3º do RIR/99, não poderá ser objeto de exaustão a exploração de jazidas minerais inesgotáveis ou de exaurimento indeterminável, como as de água mineral.

6. MÉTODOS DE EXAUSTÃO

A exaustão será determinada tendo em vista o volume de produção e sua relação com a possança conhecida da mina ou em função do prazo de concessão.

7. MUDANÇA NAS ESTIMATIVAS CONTÁBEIS

De acordo com "CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro", a mudança na estimativa contábil é decorrente de uma nova informação ou inovações tecnológicas que resultar em ajustes nos saldos contábeis de ativos ou passivos (ou montantes relativos ao consumo periódico de ativo) avaliados com base em informações disponíveis e confiáveis a época da mensuração. Assim, ***quando houver mudança na estimativa contábil, tal fato afetará também o cálculo com depreciação, amortização e exaustão***.

Exemplo: Em 01/01/2009 a empresa Alfa realizou a prospecção em uma mina, encontrando uma possança de 700.000 toneladas de minério de ferro. Em 01/01/2011, devido ao avanço tecnológico, a empresa Alfa realizou uma nova prospecção, encontrando uma capacidade adicional de 300.000 toneladas de minério de ferro. A empresa Alfa possui uma capacidade de extração anual de minério de ferro de 50.000 toneladas.

01/01/2009		01/01/2011
	Extração anual = 50.000 toneladas	
Possança = 700.000 toneladas		Possança = 900.000 toneladas

Com o avanço tecnológico dos equipamentos, a empresa Alfa em 01/01/2011, ao realizar uma nova prospecção, encontrou uma capacidade adicional de minério de ferro no montante de 300.000 toneladas, ou seja, estamos diante de uma mudança na estimativa contábil de um ativo cuja possança era de 700.000 toneladas em 01/01/2009 e que passou em 01/01/2011 para 900.000 toneladas.

$$\text{Possança}_{(01/01/2011)} = \text{Possança}_{(01/01/2009)} - \text{Montante Extraído} + \text{Capacidade Adicional}_{(01/01/2011)}$$

$$\text{Possança}_{(01/01/2011)} = 700.000 \text{ toneladas} - 100.000 \text{ toneladas} + 300.000 \text{ toneladas} = 900.000 \text{ toneladas}$$

Conclusão: De acordo com a primeira estimativa contábil, a vida útil da mina seria:

$$\text{Vida útil mina} = \frac{\text{Possança da Mina (01/01/2009)}}{\text{Extração Anual}} = \frac{700.000 \text{ toneladas}}{50.000 \text{ toneladas}} = 14 \text{ anos}$$

Em 01/01/2011, caso não houvesse mudança na estimativa contábil (possança da mina), a vida útil remanescente seria de 12 anos. Mas, como foi descoberto uma capacidade adicional, essa alteração na estimativa contábil vai resultar na mudança da vida útil remanescente da mina, que passará a ser de:

$$\text{Vida útil remanescente mina} = \frac{\text{Possança da Mina (01/01/2011)}}{\text{Extração Anual}} = \frac{900.000 \text{ toneladas}}{50.000 \text{ toneladas}} = 18 \text{ anos}$$

25ª Questão (AFTE RO FCC 2010): Uma empresa adquiriu uma máquina, em 01/01/2009, pelo valor de 240.000,00 para utilização em suas operações. A vida útil econômica, estimada pela empresa, para esta máquina foi de 6 anos, sendo que a empresa esperava vendê-la por 60.000,00 ao final deste prazo. No entanto, no início do segundo ano de uso, a empresa reavaliou que a vida útil remanescente da máquina era de três anos e o valor estimado de venda ao final deste período era 45.000,00. A empresa utiliza o método das quotas constantes e, no final de 2009, não houve ajuste no valor do ativo pelo teste de recuperabilidade. Sendo assim, os valores das despesas de depreciação nos anos 2009 e 2010, em relação a essa máquina, foram, respectivamente:

a) 30.000,00 e 55.000,00

b) 30.000,00 e 65.000,00

c) 40.000,00 e 40.000,00

d) 40.000,00 e 70.000,00

e) 45.000,00 e 50.000,00

Solução

Custo Aquisição = 240.000,00 — Custo Aquisição = 240.000,00

2009 | 2010

01/01/2009 — Vida útil = 6 anos — Valor residual = 60.000,00

01/01/2010 — Vida útil = 3 anos — Valor residual = 45.000,00

Em 01/01/2010 ocorreu a mudança de estimativa contábil, sendo que a vida útil passou para 3 anos e o valor residual para 45.000,00.

Lembrando a fórmula de depreciação, temos:

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Depreciação $_{(2009)}$ = ?
Custo de Aquisição = 240.000,00
Valor Residual = 60.000,00
Vida útil = 6 anos
Período de utilização = 1 ano

$$\text{Depreciação (2009)} = \frac{1}{6} \times (240.000{,}00 - 60.000{,}00) = 30.000{,}00$$

Depreciação $_{(2010)}$ = ?
Custo de Aquisição = 240.000,00
Depreciação Acumulada $_{(2009)}$ = 30.000,00
Valor Residual = 45.000,00
Vida útil = 3 anos
Período de utilização = 1 ano

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Depreciação Acumulada} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{Depreciação}_{(2010)} = \frac{1}{3} \times (240.000{,}00 - 30.000{,}00 - 45.000{,}00) = 55.000{,}00$$

Gabarito: **A**

26ª Questão (TRT Contador FCC 2009): A empresa MG adquiriu o direito de exploração de uma mina de titânio por 990.000,00. Sabe-se que a capacidade da mina é 20.000 toneladas. No primeiro ano, a empresa extraiu 2.000 toneladas. No início do segundo ano, a empresa descobriu que a mina possuía uma capacidade adicional de 2.000 toneladas. Sabe-se que, no segundo ano, a empresa extraiu 3.000 toneladas.

Com base nestas informações, a empresa apresentou, no final do segundo ano, um saldo de:

a) amortização acumulada de 225.000,00.
b) exaustão acumulada de 225.000,00.
c) exaustão acumulada de 232.650,00.
d) amortização acumulada de 234.000,00.
e) amortização acumulada de 247.500,00.

Solução

Direito de Exploração = 990.000,00 Capacidade Adicional $_{(Ano\ 2)}$ = 2.000 toneladas

| Ano 1 | Ano 2 |

Possança $_{(Ano\ 1)}$ = 20.000 toneladas Possança $_{(Ano\ 2)}$ = 20.000 toneladas

Extração $_{(Ano\ 1)}$ = 2.000 toneladas Extração $_{(Ano\ 2)}$ = 3.000 toneladas

Possança $_{(Ano\ 2)}$ = Possança $_{(Ano\ 1)}$ – Montante Extraído + Capacidade Adicional $_{(Ano\ 2)}$
Possança $_{(Ano\ 2)}$ = 20.000 toneladas – 2.000 toneladas + 2.000 toneladas = 20.000 toneladas

Cálculo da exaustão no ano 1:

$$\text{Exaustão} = \frac{\text{Volume de produção}}{\text{Possança da mina}} \times \text{Direito de Exploração} = \frac{\text{2.000 toneladas}}{\text{20.000 toneladas}} \times 990.000,00 = 99.000,00$$

Contabilização da exaustão do ano 1:

Exaustão	
(1) 99.000,00	

Exaustão Acumulada	
	99.000,00 (1)

Cálculo da exaustão no ano 2:

$$\text{Exaustão} = \frac{\text{Volume de produção}}{\text{Possança da mina}} \times (\text{Direito de Exploração} - \text{Exaustão Acumulada})$$

$$\text{Exaustão} = \frac{\text{3.000 toneladas}}{\text{20.000 toneladas}} \times (990.000,00 - 99.000,00) = 133.650,00$$

Contabilização da exaustão do ano 2:

Exaustão	
(2) 133.650,00	

Exaustão Acumulada	
	99.000,00
	133.650,00 (2)
	232.650,00

Gabarito: **C**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (AFC STN ESAF 2008): **Assinale abaixo a opção que contém uma afirmativa falsa.**

a) A quota de depreciação registrável na escrituração, como custo ou despesa operacional, será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição dos bens depreciáveis.

b) A quota anual de depreciação será ajustada proporcionalmente no caso de período-base com duração inferior a doze meses, e de bem acrescido ao ativo, ou dele baixado, no curso do período-base.

c) A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos.

d) Será admitida quota de depreciação referente a prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados a revenda.

e) Podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive edifícios e construções e projetos florestais destinados à exploração dos respectivos frutos.

Solução:

a) Correta. De acordo com o artigo 309 do RIR/99, a quota de depreciação registrável na escrituração como custo ou despesa operacional será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição dos bens depreciáveis.

b) Correta. De acordo com o artigo 309, § 1º do RIR/99, a quota anual de depreciação será ajustada proporcionalmente no caso de período de apuração com prazo de duração inferior a doze meses, e de bem acrescido ao ativo, ou dele baixado, no curso do período de apuração.

c) Correta. De acordo com o artigo 310 do RIR/99, a taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos.

d) Errada. De acordo com o artigo 307, § único do RIR/99 não será admitida quota de depreciação referente a:

- Terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;
- Prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados a revenda;
- Bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte ou antiguidades;
- Bens para os quais seja registrada quota de exaustão.

e) Correta. De acordo com o artigo 307 do RIR/99 podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive os edifícios e construções e os projetos florestais destinados à exploração dos respectivos frutos.

Gabarito: **D**

02ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2003): **Em 01 de novembro de 2006 a Cia. Ursa Polar adquiriu 10 (dez) conjuntos de mesas com 6 (seis) cadeiras, para pagamento em 120 dias. O preço total foi de 48.000,00, sendo 1.800,00 por mesa e 500,00 por cadeira. Segundo o costume usual os móveis brasileiros têm expectativa de vida útil de 10 (dez) anos, mas o proprietário falou e disse: "vou cuidar para que a depreciação dos bens de uso seja feita em 12 anos". A empresinha da questão usa como mobília 3 (três) dos conjuntos adquiridos e os outros 7 (sete) foram destinados à revenda. No dia 31 de dezembro de 2006 os bens foram inventariados com base em pesquisa válida que encontrou preço líquido de mercado de 1.500,00 para cada mesa e de 650,00 para cada cadeira. Com base nestes dados e informações, adotando-se os critérios legais de avaliação de ativos, podemos dizer, com certeza, que no Balanço Patrimonial os 10 (dez) conjuntos em epígrafe contribuirão com um custo de:**

a) 45.700,00

b) 43.600,00
c) 45.800,00
d) 46.000,00
e) 45.400,00

Solução:

Aquisição total = 48.000,00 ⟶ 10 conjuntos (1 conjunto = 1 mesa + 6 cadeiras)

$$\text{Custo unitário do conjunto} = \frac{48.000,00}{10} = 4.800,00$$

AC = 7 conjuntos × 4.800,00 = 33.600,00
AÑC Imobilizado = 3 conjuntos × 4.800,00 = 14.400,00

Os conjuntos destinados à comercialização não sofrem depreciação, mas de acordo com o artigo 183, inciso II, da Lei n.º 6.404/76 estão sujeitos a uma provisão para ajuste ao valor de mercado quando o valor de mercado for inferior ao custo de aquisição.

Em relação aos conjuntos destinados a venda que foram classificados no AC, devemos verificar se o valor de mercado está inferior ao custo de aquisição para constituir uma provisão para ajuste ao valor de mercado.

Descrição	Custo de aquisição	Valor de mercado	Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado
Mesa	1.800,00	1.500,00	300,00
Cadeira	500,00	650,00	–

Como o valor de mercado da mesa está inferior ao seu custo de aquisição, devemos realizar uma provisão no valor de 300,00 por unidade. Em relação às cadeiras nada será feito, pois o valor de mercado das cadeiras é superior ao custo de aquisição.

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = 7 × 300,00 = 2.100,00

Importante: Os bens destinados à comercialização não sofrem depreciação, mas estão sujeitos a uma provisão para ajuste ao valor de mercado.

Os conjuntos destinados para o uso e que são classificados no Imobilizado devem ser depreciados, e veremos no capítulo 20 que atualmente de acordo com as novas normas contábeis estão sujeitos ao teste de recuperabilidade.

Os conjuntos destinados ao uso devem ser depreciados em 2006 por um período de 2 meses (da data de aquisição em 01/11/2006 até 31/12/2006).

Assim, para calcularmos a depreciação acumulada nesse período devemos utilizar a seguinte fórmula:

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Quando a vida útil for em anos e o período de utilização for em meses, devemos trabalhar tudo (período de utilização e a vida útil) em anos ou meses. Nesse caso, é mais fácil transformarmos a vida útil para meses, pois o período de utilização está em meses.

$$\text{Depreciação Acumulada} = (14.400{,}00 - 0{,}00) \times \frac{2 \text{ meses}}{12 \text{ anos} \times 12 \text{ meses}} = 200{,}00$$

Ativo Circulante

Mercadorias 33.600,00

(-) Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado ..... (2.100,00) 31.500,00

AÑC Imobilizado

Móveis e utensílios 14.400,00

(-) Depreciação Acumulada ..... (200,00) 14.200,00

Custo = AC + AÑC Imobilizado = 31.500,00 + 14.200,00 = 45.700,00

Gabarito: **A**

Nota: De acordo com a SRF, os móveis e utensílios devem ser depreciados no mínimo em 10 anos, mas nesse caso o proprietário resolveu depreciar em 12 anos.

03ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2002.1): **A empresa Gira Muito S.A., que negocia com máquinas usadas, em 30 de setembro de 2006, promoveu venda dos seguintes itens:**

- 1 (um) caminhão de seu estoque de vendas, vendido por 50.000,00, incidindo um desconto comercial de 10% na referida operação;
- 1 (um) jeep de seu imobilizado, vendido por 30.000,00;
- 1 (um) imóvel de sua propriedade, vendido por 95.000,00.

Desconsidere o imposto de renda sobre os eventuais lucros advindos das referidas operações.
Os dados para custeamento da transação foram os seguintes:

- o caminhão foi adquirido por 45.000,00, tem vida útil de 10 anos e já estava na empresa há três anos e meio.
- o jeep foi adquirido por 25.000,00, tem vida útil de 8 anos e já estava na empresa há dois anos.
- o imóvel foi adquirido por 100.000,00, tem uma edificação equivalente a 60% do seu valor, com vida útil estimada em 25 anos e já estava na empresa há 8 anos.

Considerando essas informações, podemos afirmar que, nas operações de vendas, a Gira Muito S.A.:

a) Obteve um prejuízo não operacional de 4.800,00, na venda do imóvel.
b) Obteve um lucro não operacional de 12.600,00, na venda do caminhão.
c) Obteve um lucro não operacional de 27.000,00, na venda do imóvel.
d) Obteve um lucro não operacional total de 23.450,00.
e) Obteve um lucro não operacional total de 25.450,00.

Solução:

– **Caminhão:** o caminhão do estoque de vendas não sofre depreciação.

Custo de aquisição do caminhão

Resultado Operacional = 50.000,00 × 0,9 – 45.000,00 = 0,00

10% de desconto

– **Jeep:**

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{Depreciação Acumulada (Jeep)} = (25.000,00 - 0,00) \times \frac{2}{8} = 6.250,00$$

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada

Valor Contábil (Jeep) = 25.000,00 – 6.250,00 = 18.750,00

– **Imóvel:**

$$\text{Depreciação Acumulada (Imóvel)} = (100.000,00 \times 60\% - 0,00) \times \frac{8}{25} = 19.200,00$$

Multiplicando o valor do imóvel por 60%, retiramos os 40% que correspondem ao valor do terreno que não sofre depreciação.

Valor Contábil (Imóvel) = 100.000,00 – 19.200,00 = 80.800,00

– **Resultado Não Operacional (RÑOp.):**

Resultado Não Operacional = Resultado da Venda do Jeep + Resultado da Venda do Imóvel

Resultado Não Operacional = Venda Jeep – Valor Contábil (Jeep) + Venda Imóvel – Valor Contábil (Imóvel)

RÑOp. = 30.000,00 – 18.750,00 + 95.000,00 – 80.800,00 ⇒ Lucro Não Operacional de 25.450,00

Gabarito: **E**

Nota: Após a Lei n.º 11.941/09 não existe mais o resultado não operacional, mas caso seja cobrado em prova devemos efetuar o cálculo consoante demonstrado na 03ª questão.

04ª Questão (ESAF): **A empresa Alfa adquiriu um equipamento pelo valor de 60.000,00, no dia 02/01/2006; vendeu-o em 31/12/2010, por 30.000,00. Inicialmente estimou-se a vida útil de 10 anos, com valor residual de 6.000,00. Assinale a opção que contém o custo da baixa do bem.**

a) 27.000,00

b) 30.000,00

c) 33.000,00

d) 34.000,00
e) 38.400,00

Solução:

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de Utilização}}{\text{Vida Útil}}$$

Período de utilização = 5 anos (02/01/2006 a 31/12/2010)

$$\text{Depreciação Acumulada} = (60.000,00 - 6.000,00) \times \frac{5}{10} = 27.000,00$$

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada = 60.000,00 – 27.000,00
Valor Contábil = 33.000,00

Gabarito: **C**

05ª Questão (MPU ESAF 2004): **A Metalúrgica de Reposição tinha máquinas e equipamentos comprados em julho de 2000 por 40.000,00, com vida útil estimada em 10 anos. A depreciação tem sido feita em bases anuais considerando valor residual de 10%. Quando o seu Zé Moura vendeu esse equipamento, no fim de março de 2004, por 20.000,00, teve de contabilizar "perda de capital" no valor de:**

a) 3.400,00
b) 5.000,00
c) 6.000,00
d) 6.500,00
e) 7.400,00

Solução:

Perda de Capital = Valor de Venda – Valor Contábil

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de Utilização}}{\text{Vida Útil}}$$

Custo de Aquisição = 40.000,00

Valor Residual = 10%

Período de utilização = 45 meses (Julho/2000 a Março/2004)

$$\text{Depreciação Acumulada} = (40.000,00 - 10\% \times 40.000,00) \times \frac{45}{10 \times 12} = 13.500,00$$

Nota: Como o período de utilização está em meses e a vida útil em anos, temos que tomar o cuidado para trabalhar ou só com anos ou só com meses. Nesse caso é mais fácil converter a vida útil para meses, pois basta multiplicar por 12 (1 ano tem 12 meses).

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada = 40.000,00 – 13.500,00 = 26.500,00
Perda de Capital = Valor de Venda – Valor Contábil = 20.000,00 – 26.500,00 = (6.500,00)

Gabarito: **D**

06ª Questão (AFRF ESAF Adaptada): **A empresa Alfa S.A. vendeu o seu Ativo Não Circulante Imobilizado, à vista, por 60.000,00, sendo que dele constavam apenas uma mina de carvão e um trator usado. A mina teve custo original de 110.000,00 e o trator fora comprado por 35.000,00 há exatos oito anos. Quando da aquisição da mina, a capacidade total foi estimada em 40 toneladas, já tendo sido extraídos até a data da alienação 25 toneladas de carvão. O trator vendido tem sido depreciado pelo método linear com vida útil prevista em dez anos, com valor residual de 20%. Considerando que a contabilização estimada da amortização desses ativos tem sido feita normalmente, podemos afirmar que a alienação narrada acima deu origem, em termos líquidos:**

a) um lucro de 7.350,00.
b) um prejuízo de 7.350,00.
c) um lucro de 7.150,00.
d) um lucro de 6.150,00.
e) um prejuízo de 6.150,00.

Solução:

– Trator:

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{Depreciação Acumulada (Trator)} = (35.000,00 - 20\% \times 35.000,00) \times \frac{8}{10} = 22.400,00$$

$$\text{Valor Contábil} = \text{Custo de Aquisição} - \text{Depreciação Acumulada}$$

$$\text{Valor Contábil (Trator)} = 35.000,00 - 22.400,00 = 12.600,00$$

– Mina:

$$\text{Exaustão Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Minério Extraído}}{\text{Possança da Mina}}$$

$$\text{Exaustão Acumulada} = (110.000,00 - 0,00) \times \frac{25}{40} = 68.750,00$$

$$\text{Valor Contábil (Mina)} = 110.000,00 - 68.750,00 = 41.250,00$$

$$\text{Resultado} = \text{Venda Trator} + \text{Venda Mina} - \text{Valor Contábil (Trator)} - \text{Valor Contábil (Mina)}$$

$$\text{Resultado} = 60.000,00 - 12.600,00 - 41.250,00 \Rightarrow \text{Lucro de } 6.150,00$$

Gabarito: **D**

07ª Questão (AFRF ESAF Adaptada): **A empresa Alfa apresentou no balanço patrimonial de 31/12/2008 uma máquina comprada há 8 anos, com saldo devedor de 15.000,00, sem considerar a conta de depreciação acumulada, contabilizada com resíduo de 20%. Pois bem, essa máquina tinha vida útil de 10 anos, iniciada em primeiro de janeiro e foi vendida em 30 de junho de 2009, causando uma perda de capital de 25% sobre o preço alcançado na venda. Faça os cálculos necessários para apurar o valor obtido na referida venda, assinalando-o entre as opções abaixo.**

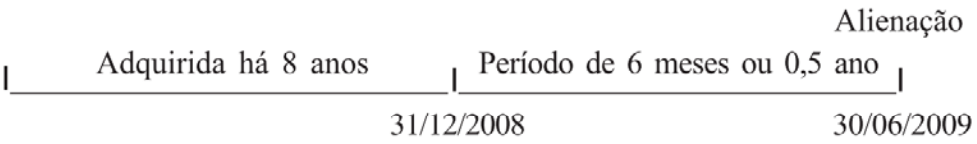
a) 3.840,00
b) 4.800,00

c) 5.400,00

d) 6.000,00

e) 6.400,00

Solução:



De acordo com a linha do tempo acima, podemos notar que na data do BP em 31/12/2008 a máquina já estava depreciada em 8 anos, sendo alienada 6 meses depois, em 30/06/2009. Logo, o período total de utilização foi de 8,5 anos. Assim, temos:

$$\text{Depreciação Acumulada}_{(30/06/2009)} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de Utilização}}{\text{Vida Útil}}$$

$$\text{Depreciação Acumulada } (30/06/2009) = (15.000,00 - 20\% \times 15.000,00) \times \frac{8,5}{10} = 10.200,00$$

$$\text{Valor Contábil} = \text{Custo de Aquisição} - \text{Depreciação Acumulada}$$

$$\text{Valor Contábil}_{(30/06/2009)} = 15.000,00 - 10.200,00 = 4.800,00$$

Chamando de V o valor de venda, temos:

Resultado = Valor de Venda – Valor Contábil

$-0,25\ V = V - 4.800,00 \Rightarrow 1,25\ V = 4.800,00 \Rightarrow V = 3.840,00$

Gabarito: **A**

08ª Questão (Analista MPU ESAF 2004): **Quando a Mercearia Leôncio Ltda., em abril de 2002, adquiriu o seu caminhão de entrega por 25.000,00, o preço desse carro no mercado já era 28.000,00. O contador da empresa registra a depreciação pelo método linear, considerando vida útil de 5 anos e valor residual de 20%. No balanço patrimonial de 2003, levantado em 31 de dezembro, a conta Depreciação Acumulada, em relação a esse carro, deverá ter saldo credor no valor de:**

a) 7.000,00

b) 7.840,00

c) 8.000,00

d) 8.750,00

e) 9.800,00

Solução:

O que importa para o cálculo da depreciação é o custo de aquisição, ou seja, o valor efetivamente desembolsado pela empresa para a aquisição do bem.

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Período de utilização = 21 meses (Abril/2002 a Dezembro/2003)

Nota: Aqui devemos tomar cuidado novamente, pois o período de utilização está em meses e a vida útil em anos, por isso convertemos a vida útil em anos para meses.

$$\text{Depreciação Acumulada} = (25.000{,}00 - 20\% \times 25.000{,}00) \times \frac{21}{5 \times 12} = 7.000{,}00$$

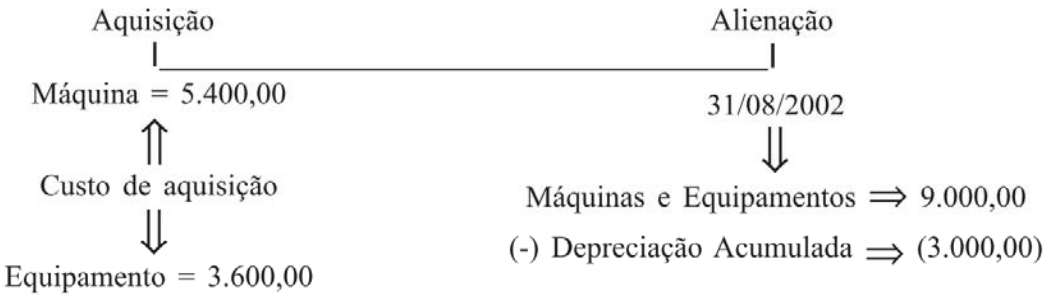
Gabarito: **A**

09ª Questão (AFPS ESAF 2002): **Em 31 de agosto de 2002, no Ativo Imobilizado da firma Noroeste constavam as contas Máquinas e Equipamentos e Depreciação Acumulada de Máquinas e Equipamentos, com saldos, respectivamente, devedor de 9.000,00 e credor de 3.000,00. As referidas contas representavam apenas uma máquina, comprada por 5.400,00, e um equipamento, comprado por 3.600,00, simultaneamente, tempos atrás. A máquina e o equipamento foram depreciados contabilmente na mesma proporção e não sofreram correção monetária nem baixas durante o período.**

Ao fim do dia, o Gerente informa à Diretoria que já havia fixado o preço de venda do equipamento, na forma solicitada. Recebeu, então, a contraordem para oferecer um desconto comercial de 20% sobre o aludido preço, suficiente para não constar na demonstração do resultado nem ganhos nem perdas de capital com a alienação desse equipamento. A alienação não será tributada. Com base nas informações acima, podemos dizer que o preço de venda fixado para o equipamento foi de:

a) 2.400,00
b) 3.000,00
c) 4.800,00
d) 6.000,00
e) 7.500,00

Solução:



De acordo com os dados da questão e observando a linha do tempo acima as máquinas e os equipamentos foram adquiridos simultaneamente tempos atrás (a questão não informa o tempo de aquisição) e em 31/08/2002 ocorreu a alienação apenas do equipamento.

A questão informa que as máquinas e os equipamentos são depreciados na mesma proporção, portanto a Depreciação Acumulada do equipamento em 31/08/2002 será:

$$\text{Depreciação Acumulada (Equipamento)} = \frac{\text{Depreciação Acumulada}}{\text{Custo de Aquisição Total}}$$

Custo de Aquisição Total = Custo de Aquisição (Máquinas) + Custo de Aquisição (Equipamentos)

$$\text{Depreciação Acumulada (Equipamento)} = \frac{3.000,00}{9.000,00} = \frac{1}{3}$$

$$\text{Vida útil restante (Equipamento)} = 1 - \frac{1}{3} = \frac{2}{3}$$

$$\text{Valor Contábil (Equipamento)} = \frac{2}{3} \times \underbrace{3.600,00}_{\text{Custo de aquisição}} = 2.400,00$$

Resultado = Valor de Venda – Valor Contábil (Equipamento)

O resultado da alienação foi 0,00 (zero), pois não teve nem lucro ou prejuízo. Chamando de V o valor de venda, temos:

$0,00 = 0,8\ V - 2.400,00 \Rightarrow 0,8\ V = 2.400,00 \Rightarrow V = 3.000,00$

Nota: Ao multiplicar o valor de venda (V) por 0,8 estamos retirando o desconto comercial de 20%.

Gabarito: **B**

10ª Questão (BACEN Cesgranrio 2010): **Admita que a Comercial Alves faça o cálculo da depreciação pelo método da soma dos dígitos. No terceiro ano de uso de um equipamento adquirido novo, com vida útil original de 8 anos e valor residual de 110.000,00, foi contabilizada a depreciação do equipamento em 315.000,00, apurada pelo método da soma dos dígitos, referente ao ano informado. Se a Comercial Alves tivesse adotado o método das quotas constantes para calcular a depreciação daquele mesmo equipamento, no terceiro ano de sua utilização, o valor da depreciação naquele ano, seria:**

a) 315.000,00
b) 250.000,00
c) 243.750,00
d) 236.250,00
e) 222.500,00

Solução:

Quando a questão falar em método da soma dos dígitos, temos que resolver a questão aplicando o método de Cole.

$$\text{Depreciação Cole} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{(n + 1 - \text{Ano da depreciação})}{\text{Soma dos dígitos}}$$

n (período de vida útil) = 8

Soma dos dígitos = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 = 36

Ano da depreciação = 3 (terceiro ano)

$$\text{Depreciação (3º ano)} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{(8 + 1 - 3)}{36}$$

$$\text{Depreciação (3º ano)} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{1}{6}$$

De acordo com os dados da questão, a depreciação no 3º ano pelo método de cole seria de 315.000,00

Assim, igualando a equação acima a 315.000,00, temos:

$$(\text{Custo de aquisição} - \text{Valor residual}) \times \frac{1}{6} = 315.000,00$$

$$\text{Custo de aquisição} - \text{Valor residual} = 1.890.000,00$$

Caso a empresa adotasse o método das quotas constantes de depreciação, no 3º ano teríamos:

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Período de utilização = 1 ano

Vida útil = 8 anos

$$\text{Depreciação} = 1.890.000,00 \times \frac{1}{8} = 236.250,00$$

Gabarito: **D**

11ª Questão (BACEN Cesgranrio 2010):

Valor de compra	500.000,00
Vida útil	25 anos
Valor residual	50.000,00

Considerando o método de depreciação linear e as características do bem patrimonial apresentados na tabela acima, a depreciação acumulada e o valor residual do bem patrimonial ao final do seu quarto ano de utilização, são respectivamente:

a) 30.000,00 e 420.000,00

b) 36.000,00 e 464.000,00

c) 48.000,00 e 402.000,00

d) 72.000,00 e 428.000,00

e) 80.000,00 e 420.000,00

Solução:

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{Depreciação Acumulada} = (500.000,00 - 50.000,00) \times \frac{4}{25} = 72.000,00$$

Só com o cálculo da depreciação acumulada já encontramos a resposta correta (alternativa D). Na hora da prova não é necessário fazer o cálculo restante, mas para nosso aprendizado, o valor residual seria assim calculado:

Valor residual = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada = 500.000,00 – 72.000,00 = = 428.000,00

Gabarito: **D**

12ª Questão (AFRF ESAF 2002.2): **Apresentamos abaixo cinco frases relacionadas com o ativo não circulante, sendo quatro verdadeiras e apenas uma falsa. Assinale a opção que contém a assertiva errada.**

a) Depreciação é a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo, resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência.

b) Exaustão é a importância correspondente à diminuição do valor dos recursos naturais, minerais e florestais, resultante de sua exploração.

c) Amortização é a importância correspondente à recuperação do capital aplicado na aquisição de direitos, cuja existência ou exercício tenha duração limitada.

d) Reparos são serviços que recolocam o ativo em condições normais de operação e que adicionam vida útil ao ativo, não sendo considerados despesas do exercício.

e) Manutenção refere-se a serviços regulares e periódicos efetuados para prevenir contra a necessidade constante de reparos ou consertos e que não adicionam vida útil ao ativo e são considerados despesas do exercício.

Solução:

a) Correta, pois de acordo com o artigo 307 do RIR/99, podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive edifícios, construções e projetos florestais destinados à exploração dos respectivos frutos.

b) Correta, pois de acordo com o artigo 330 do RIR/99, poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos minerais, resultante da sua exploração.

c) Correta, pois de acordo com o artigo 324 do RIR/99, poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração.

d) Errada, pois de acordo com o Manual da FIPECAFI, edição de 2010, página 243, os gastos de manutenção e reparos são os incorridos para manter ou recolocar os ativos em condições normais de uso, sem com isso aumentar sua capacidade de produção ou período de vida útil. Regra geral, registram-se os gastos com manutenção e reparos em despesas, à medida que são incorridos.

Por exemplo, caso uma empresa tenha incorrido em gastos de reparos a prazo no valor de 10.000,00, deverá efetuar o seguinte lançamento:

Despesas com Reparos	
(1) 10.000,00	

Reparos a Pagar	
	10.000,00 (1)

e) Correta, de acordo com a explicação da alternativa D.

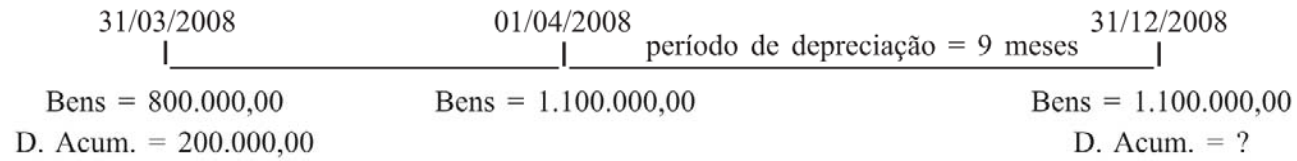
Gabarito: **D**

13ª Questão (AFRFB ESAF 2009): **Na Contabilidade da empresa Atualizadíssima S.A. os bens depreciáveis eram apresentados com saldo de 800.000,00 em 31/03/2008, com uma Depreciação Acumulada, já contabilizada, com saldo de 200.000,00, nessa data.**

Entretanto, em 31/12/2008, o saldo da conta de bens depreciáveis havia saltado para 1.100.000,00, em decorrência da aquisição, em primeiro de abril, de outros bens com vida útil de 5 anos, no valor de 300.000,00. Considerando que todo o saldo anterior é referente a bens depreciáveis à taxa anual de 10%, podemos dizer que no balanço patrimonial a ser encerrado em 31 de dezembro de 2008 o saldo da conta Depreciação Acumulada deverá ser de:

a) 340.000,00
b) 305.000,00
c) 325.000,00
d) 320.000,00
e) 290.000,00

Solução:



Temos que tomar cuidado em relação aos cálculos a serem efetuados, pois a questão informa que os bens no valor de 800.000,00 estão sujeitos a uma taxa de depreciação no valor de 10% a.a., enquanto que os novos bens adquiridos em 01/04/2008 no valor de 300.000,00 serão depreciados a taxa de 20% a.a.

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Nota: Vale lembrar que o período de utilização e a vida útil devem estar ambos em meses ou em anos. Como vamos depreciar mais 9 meses, é necessário transformar a vida útil que está em anos para meses.

D. Acum. $_{(31/12/2008)}$ = D. Acum.$_{(31/03/2008)}$ + Depreciação (Bens) + Depreciação (Novos Bens)

$$\text{Depreciação (Bens)} = (800.000,00 - 0,00) \times 10\% \times \frac{9 \text{ meses}}{12 \text{ meses}} = 60.000,00$$

$$\text{Depreciação (Novos Bens)} = (300.000,00 - 0,00) \times \frac{9 \text{ meses}}{60 \text{ meses}} = 45.000,00$$

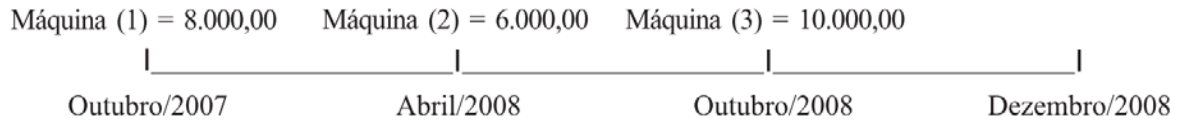
Depreciação Acumulada (31/12/2008) = 200.000,00 + 60.000,00 + 45.000,00 = 305.000,00

Gabarito: **B**

14ª Questão (ATRFB ESAF 2009): **A empresa Hélices Elíseas S.A. já tinha máquinas e equipamentos adquiridos em outubro de 2007, por 8.000,00, quando comprou outra, em primeiro de abril de 2008, por 6.000,00 e mais outra, por 10.000,00, em primeiro de outubro de 2008. Sabendo-se que a vida útil desses equipamentos é de apenas dez anos, podemos dizer que, no balanço de 31 de dezembro de 2008, o seu valor contábil será de:**

a) 22.500,00
b) 22.300,00
c) 21.600,00
d) 21.400,00
e) 20.800,00

Solução:



D. Acum. $_{(31/12/2008)}$ = D. Acum. (Máquina 1) + D. Acum. (Máquina 2) + D. Acum. (Máquina 3)

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{D. Acum. (Máquina 1)} = (8.000,00 - 0,00) \times \frac{15 \text{ meses}}{120 \text{ meses}} = 1.000,00$$

$$\text{D. Acum. (Máquina 2)} = (6.000,00 - 0,00) \times \frac{9 \text{ meses}}{120 \text{ meses}} = 450,00$$

$$\text{D. Acum. (Máquina 3)} = (10.000,00 - 0,00) \times \frac{3 \text{ meses}}{120 \text{ meses}} = 250,00$$

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada

Valor Contábil $_{(31/12/2008)}$ = 8.000,00 + 6.000,00 + 10.000,00 – 1.000,00 – 450,00 – 250,00 = 22.300,00

Gabarito: **B**

15ª Questão (AFRFB ESAF 2009): **A empresa Revendedora S.A. alienou dois veículos de sua frota de uso, por 29.000,00, a vista. O primeiro desses carros já era da empresa desde 2005, tendo entrado no balanço de 2007 com saldo de 25.000,00 e depreciação acumulada de 55%. O segundo veículo foi comprado em primeiro de abril de 2008 por 10.000,00, não tendo participado do balanço do referido ano de 2007. A empresa atualiza o desgaste de seus bens de uso em períodos mensais. Em 30 de setembro de 2008, quando esses veículos foram vendidos, a empresa registrou seus ganhos ou perdas de capital com o seguinte lançamento de fórmula complexa:**

a) Diversos
  a Diversos
    Caixa 29.000,00
    Perdas de Capital ..... 6.000,00 ..... 35.000,00
  a Veículo "A 25.000,00
  a Veículo "B ..... 10.000,00 ..... 35.000,00

b) Diversos
  a Diversos
    Caixa 29.000,00
    Depreciação Acumulada ..... 18.500,00 ..... 47.500,00
  a Veículos 35.000,00
  a Ganhos de Capital ..... 12.500,00 ..... 47.500,00

c) Diversos
  a Diversos
    Caixa 29.000,00
    Depreciação Acumulada ..... 17.500,00 ..... 46.500,00
  a Veículos 35.000,00
  a Ganhos de Capital ..... 11.500,00 ..... 46.500,00

d) Diversos
  a Diversos
    Caixa 29.000,00
    Depreciação Acumulada ..... 13.750,00 ..... 42.750,00
  a Veículos 35.000,00
  a Ganhos de Capital ..... 7.750,00 ..... 42.750,00

e) Diversos
  a Diversos
    Caixa 29.000,00
    Depreciação Acumulada ..... 19.000,00 ..... 48.000,00
  a Veículos 35.000,00
  a Ganhos de Capital ..... 13.000,00 ..... 48.000,00

Solução:

Depreciação Acumulada do 1º veículo até a data da venda:

Data da Alienação

Temos que depreciar mais 9 meses

31/12/2007 30/09/2008

Em 31/12/2007 o 1º veículo já estava depreciado em 55%, assim temos que depreciar mais 9 meses até a data da venda em 30/09/2008. A depreciação acumulada do 1º veículo em 30/09/2008 será:

D. Acum. (1º veículo em 30/09/2008) = D. Acum. (31/12/2007) + Depreciação em 2008 (9 meses)

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Como sabemos a vida útil de um veículo é de 5 anos (ou 60 meses)

$$\text{Depreciação Acumulada (1º veículo em 30/09/2008)} = 55\% \times 25.000{,}00 + 25.000{,}00 \times \frac{9}{60}$$

Depreciação Acumulada (1º veículo em 30/09/2008) = 13.750,00 + 3.750,00 = 17.500,00

Depreciação Acumulada do 2º veículo até a data da venda:

Data de Aquisição — Temos que depreciar 6 meses — Data da Alienação

01/04/2008 — 30/09/2008

$$\text{Depreciação Acumulada (2º veículo em 30/09/2008)} = 10.000{,}00 \times \frac{6}{60} = 1.000{,}00$$

Na data da venda, temos:

Veículos	
35.000,00	35.000,00 (1)

Depreciação Acumulada	
(2) 18.500,00	18.500,00

Caixa	
(3) 29.000,00	

Resultado da Venda	
(1) 35.000,00	18.500,00 (2)
	29.000,00 (3)
	12.500,00

Conclusão, a operação de venda será registrada no Livro Diário através do seguinte lançamento:

Diversos
a Diversos
Caixa 29.000,00
Depreciação Acumulada ..... 18.500,00 ..... 47.500,00
a Veículos 35.000,00
a Ganhos de Capital ..... 12.500,00 ..... 47.500,00

Gabarito: **B**

16ª Questão (ISS RJ ESAF 2010): **A Cia. das Máquinas S/A faz seus balanços considerando um exercício coincidente com o ano calendário. Nesse exercício, a conta Máquinas e Equipamentos apresenta um saldo devedor de 900.000,00. A empresa utiliza contabilização mensal dos encargos de depreciação e uma taxa anual de 12%, para os cálculos. Entre os equipamentos, 400.000,00 foram comprados em abril de 2008; 300.000,00 foram comprados em abril de 2009 e o restante, em agosto de 2009. Ao encerrar o ano de 2009, na Demonstração do Resultado do Exercício, os encargos de depreciação com esses equipamentos terão o valor de:**

a) 144.000,00
b) 121.000,00
c) 108.000,00
d) 85.000,00
e) 60.000,00

Solução:

Aquisição abril/2008	Aquisição abril/2009	Aquisição agosto/2009
Equipamento 1 = 400.000,00	Equipamento 2 = 300.000,00	Equipamento 3 = 200.000,00

Depreciação (2009) = Depreciação (Equip. 1) + Depreciação (Equip. 2) + Depreciação (Equip. 3)

Em 2009 a depreciação dos equipamentos será:

– 12 meses (1 ano) para Equipamento 1
– 9 meses para Equipamento 2
– 5 meses para Equipamento 3

$$\text{Depreciação (Equipamento 1)} = (400.000,00 - 0,00) \times 12\% = 48.000,00$$

$$\text{Depreciação (Equipamento 2)} = (300.000,00 - 0,00) \times 12\% \times \frac{9}{12} = 27.000,00$$

$$\text{Depreciação (Equipamento 3)} = (200.000,00 - 0,00) \times 12\% \times \frac{5}{12} = 10.000,00$$

$$\text{Depreciação (2009)} = 48.000,00 + 27.000,00 + 10.000,00 = 85.000,00$$

Gabarito: **D**

17ª Questão (ATRFB ESAF 2009): **Assinale abaixo a opção que contém uma afirmativa falsa.**

a) A legislação do imposto sobre a renda dispensa determinadas pessoas jurídicas da obrigatoriedade da manutenção de escrituração contábil e fiscal.
b) O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.
c) Os bens de uso do ativo imobilizado deverão ser depreciados a partir do momento de sua aquisição, mesmo que permaneçam estocados para utilização futura.

d) Existe um piso, atualizado periodicamente pela Receita Federal, para incorporação de bens ao ativo imobilizado. Os bens adquiridos para uso, com valor inferior, deverão ser contabilizados como despesas operacionais.

e) Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto sobre a renda.

Solução:

a) Correta, de acordo com o artigo 190, § único do RIR/99, a microempresa e a empresa de pequeno porte estão dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

- Livro-Caixa (Livro Contábil destinado a escrituração contábil), no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária
- Livro de Registro de Inventário (Livro Fiscal destinado a escrituração fiscal), no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário
- todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nos incisos anteriores

b) Correta, de acordo o artigo 189, parágrafo único, da Lei n.º 6.404/76 o prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.

c) Errada, de acordo com o artigo 305, § 2º, do RIR/99, a depreciação será dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

d) Correta, de acordo com o artigo 301, §§ 1º e 2º, do RIR/99, o custo de aquisição de bens do ativo permanente será considerado despesa operacional quando tiver valor unitário não superior a R$ 326,61 (trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos "ou" prazo de vida útil que não ultrapasse um ano.

e) Correta, de acordo o artigo 189 da Lei n.º 6.404/76 do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o Imposto sobre a Renda.

Gabarito: **C**

18ª Questão (TCE GO Contador FCC 2009): **Uma empresa possui em seu imobilizado uma máquina adquirida por 100.000,00 à vista. A empresa decide vender esta máquina por 80.000,00, sendo 30% a prazo. No momento da venda, esta máquina possui uma depreciação acumulada de 45.000,00. Com base nessas informações, o resultado obtido com a venda da máquina será evidenciado na Demonstração de Resultados, de acordo com a Lei n.º 11.638/07, como:**

a) lucro não operacional de 25.000,00.

b) prejuízo não operacional de 20.000,00.

c) outras receitas de 25.000,00.

d) outras despesas de 20.000,00.

e) lucro não operacional de 1.000,00.

Solução:

Máquina	
100.000,00	100.000,00 (4)

Depreciação Acumulada	
(5) 45.000,00	45.000,00

Caixa	
(2) 56.000,00	

Vendas	
(3) 80.000,00	80.000,00 (2)

Duplicatas a Receber	
(2) 24.000,00	

Resultado	
(4) 100.000,00	80.000,00 (3)
	45.000,00 (5)
	25.000,00

⇓

Lucro não operacional

Valor à Vista = 70% × 80.000,00 = 56.000,00

Valor a Prazo = 30% × 80.000,00 = 24.000,00

Nota: Atualmente não existem mais as receitas e as despesas não operacionais, portanto, não temos mais o resultado não operacional. Antes dessas alterações, a receita de venda da venda de um ativo imobilizado era classificada como "receita não operacional".

O valor contábil do bem alienado (Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada) era classificado como "despesa não operacional".

O resultado da operação era um "Lucro ou Prejuízo Não Operacional", como foi o mencionado na questão.

Atualmente a receita de venda é classificada como "Outras Receitas" e o valor contábil do bem alienado (Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada) como "Outras Despesas", desaparecendo, portanto, o Resultado Não Operacional (Lucro Não Operacional ou Despesa Não Operacional), sendo que as "Outras Receitas" e as "Outras Despesas" aparecem após as receitas e as despesas operacionais, na Demonstração do Resultado do Exercício.

Gabarito: **A**

19ª Questão (ESAF Adaptada): **Na alienação à vista de um ativo não circulante imobilizado já depreciado em 75%, a empresa apurou prejuízo de 100,00. Assinale a opção que corresponde ao respectivo lançamento.**

a) Caixa 100,00
Resultado da Venda 100,00
Depreciação Acumulada 800,00
a Custo do Bem 1.000,00

b) Caixa 100,00
Resultado da Venda 150,00
Depreciação Acumulada 750,00
a Custo do Bem 1.000,00

c) Caixa 50,00
Resultado da Venda 200,00
Depreciação Acumulada 750,00
a Custo do Bem 1.000,00

d) Caixa 150,00
Resultado da Venda 100,00
Depreciação Acumulada 750,00
a Custo do Bem 1.000,00

e) Caixa 100,00
Resultado da Venda 250,00
Depreciação Acumulada 750,00
a Custo do Bem 1.000,00

Solução:

Resultado = Valor de Venda – Valor Contábil

O resultado da venda de acordo com os dados da questão foi um prejuízo no valor de 100,00

Valor contábil = Custo do bem – Depreciação acumulada = 1.000,00 – 1.000,00 × 75% = 250,00

– 100,00 = Valor de venda – 250,00 ⇒ Valor de venda = 150,00

O bem foi vendido por 150,00, ou seja, é esse o valor que vai entrar no caixa da empresa

Custo do Bem	
1.000,00	1.000,00 (1)

Depreciação Acumulada	
(2) 750,00	750,00

Caixa	
(3) 150,00	

Resultado da Venda	
(1) 1.000,00	750,00 (2) 150,00 (3)
100,00	

No Livro Diário, o registro da alienação será realizado em um lançamento de 3ª fórmula:

Caixa 150,00
Resultado da venda 100,00
Depreciação acumulada 750,00
a Custo do bem 1.000,00

Gabarito: **D**

20ª Questão (Técnico de Controle Interno SEFAZ PI ESAF 2001): **Com relação a benfeitorias realizadas em imóveis de terceiros, a empresa lançará, por ocasião da apuração do resultado, ao final do exercício:**

a) como encargo de depreciação, a perda de valor estimada, quando o contrato para utilização do imóvel for por tempo indeterminado.
b) como encargo de amortização, a parcela correspondente à utilização do potencial de valor atinente à aplicação realizada.
c) como despesa a recuperar a parcela reembolsável pelo proprietário, quando da devolução do imóvel.
d) como encargo de depreciação, a parcela rateada em função do prazo de vigência do contrato para utilização do imóvel.
e) como encargo de amortização o rateio da parcela reembolsável pelo proprietário, quando da devolução do imóvel.

Solução:

Em relação às benfeitorias de imóveis em terceiros (ou benfeitorias em imóveis arrendados), estas podem sofrer depreciação ou amortização, vai depender da vida útil do imóvel e do prazo de vigência do contrato de aluguel. Assim, temos que memorizar:

Prazo de Locação	Benfeitorias em Imóveis de Terceiros
Indeterminado	Depreciação
Determinado	Vida útil < Prazo do Contrato $\Longrightarrow$ Depreciação
Determinado	Vida útil > Prazo do Contrato $\Longrightarrow$ Amortização

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. Quando o prazo de locação é por tempo indeterminado, as benfeitorias serão depreciadas.
b) Errada. As benfeitorias serão amortizadas somente quando o prazo de locação for por tempo determinado e a vida útil do imóvel sujeito as benfeitorias **for inferior** ao prazo de locação.
c) Errada. Vide explicação da alternativa **A**.
d) Errada. Vide explicação da alternativa **A**.
e) Errada. Vide explicação da alternativa **B**.

Gabarito: **A**

Capítulo 10

Operações com Mercadorias e Tributação

1. DEFINIÇÃO DE MERCADORIA

Mercadoria é todo ***bem móvel*** adquirido ***para revenda*** por um estabelecimento comercial ou industrial.

A atividade operacional de uma empresa comercial é caracterizada pela compra e venda de mercadorias, sendo que quando uma empresa comercial realiza uma ***venda*** *(à vista ou a prazo)* temos o ***surgimento de uma receita*** *(que é a venda bruta realizada)* e uma ***despesa*** *(que é o valor do custo da mercadoria vendida ou CMV).*

2. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COM MERCADORIAS

Os principais tributos que incidem em uma operação com mercadorias são:

a) IPI
b) ICMS
c) PIS (Cumulativos e Não Cumulativos)
d) COFINS (Cumulativos e Não Cumulativos)

A CF determina a adoção do princípio da não cumulatividade para o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) e para o ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) e determina em seus arts. 153, § 3º, inciso II (para o IPI) e 155, § 2º, inciso I (para o ICMS) que os valores devidos em cada operação serão compensados com o montante cobrado nas operações anteriores.

Além da previsão constitucional, ocorreu a implementação da não cumulatividade para o PIS (Programa de Integração Social) através da ***Lei n.º 10.637/02 e*** para a COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) através da ***Lei n.º 10.833/03***.

Resumindo, se a empresa for contribuinte do IPI, PIS Não Cumulativo, COFINS Não Cumulativa e ICMS, na aquisição de mercadorias com a incidência desses tributos, a empresa recupera os referidos tributos, que serão compensados quando da venda das mercadorias.

2.1 DIFERENÇA ENTRE O IPI E O ICMS

O ***IPI*** é um ***imposto por fora***, pois não está embutido no ***valor da operação***.

O ***ICMS*** é um ***imposto por dentro***, pois está embutido no ***valor da operação***.

Nota Fiscal		
Mercadorias	50.000,00	⇒ Valor da Operação
(+) IPI (alíquota de 10%)	5.000,00	= 10% × 50.000,00
(=) Total da Nota Fiscal	**55.000,00**	
ICMS (alíquota de 20%)	10.000,00	= 20% × 50.000,00

Base de cálculo do IPI = Valor da Operação = 50.000,00

Base de cálculo do ICMS = Valor da Operação = 50.000,00

2.2 ALÍQUOTAS DAS CONTRIBUIÇÕES

Para a prova é importante a memorização das seguintes alíquotas:

Contribuições	Alíquotas
PIS Cumulativo	0,65%
PIS Não Cumulativo	1,65%
COFINS Cumulativa	3,00%
COFINS Não Cumulativa	7,60%

3. OPERAÇÕES QUE AFETAM UMA VENDA

3.1 DEVOLUÇÃO DE VENDAS

É o ato pelo qual as mercadorias compradas retornam do cliente para o fornecedor, por estarem em desacordo com o pedido. Na ***Devolução de Vendas*** é obrigatória a emissão de ***nota fiscal***.

3.2 ABATIMENTOS SOBRE VENDAS

Ocorre quando o cliente está insatisfeito com a mercadoria adquirida (*por exemplo, a cor da mercadoria não está de acordo com o pedido do cliente*), por culpa do fornecedor,

e não julgar necessário devolvê-la, pode o cliente entrar em acordo com o fornecedor e pedir um abatimento, a fim de evitar a devolução. Na operação de ***abatimentos sobre vendas*** não existe a emissão de ***nota fiscal***, pois não há circulação de mercadorias.

3.3 DESCONTO INCONDICIONAL CONCEDIDO

O *"Desconto Incondicional Concedido"* ***ou*** *"Desconto Comercial Concedido"* é aquele dado incondicionalmente (*não existe condição*) pelo fornecedor ao cliente no ato da venda, independente das condições de pagamento, mas em função de outros fatores, tais como, uma grande quantidade adquirida ou cliente preferencial. Como se trata de um desconto dado no ato da venda, aparece na nota fiscal.

Quando ocorrer uma devolução de vendas adquiridas com desconto comercial, na nota fiscal de devolução de mercadorias deve aparecer o desconto comercial, sendo que seu valor é proporcional a operação de devolução de mercadorias.

3.4 TRANSFERÊNCIA

Transferência é a operação de movimentação de mercadorias entre estabelecimentos componentes da mesma empresa, tais como de matriz para filiais, filiais para matriz ou filiais para filiais. Como a transferência está relacionada com a movimentação de mercadorias, é obrigatória a emissão de notas fiscais.

Importante: *Todos os gastos* assumidos pela empresa comercial para que as mercadorias adquiridas para revenda cheguem ao seu estabelecimento *devem integrar o custo das mercadorias compradas*, tais como *fretes, seguros e armazenagens.*

3.5 FRETES E SEGUROS

O ***frete e o seguro*** podem ser cobrados pelo fornecedor da mercadoria ou não.

3.5.1 Fretes e seguros cobrados pelo fornecedor

Caso o frete e o seguro estejam incluídos na nota fiscal, significa que o próprio fornecedor está transportando a mercadoria adquirida pelo cliente.

Neste caso o IPI e o ICMS incidirão também sobre o frete e o seguro.

3.5.2 Fretes e seguros cobrados pela transportadora

Caso o frete e o seguro sejam cobrados por uma empresa transportadora contratada pelo cliente, os referidos impostos não incidirão sobre o valor do frete e do seguro, apenas sobre o valor da compra.

Neste caso o IPI e o ICMS não incidirão sobre o frete e o seguro.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Tratando-se de **questões de concursos em geral**, quando a questão não informar quem efetuou o transporte, devemos supor que este foi feito por uma empresa transportadora e, por conseguinte, **não haverá incidência do IPI e ICMS sobre o frete e o seguro.**

Operação	Base de Cálculo
Compras CIF	Fretes e Seguros integram a base de cálculo do IPI e do ICMS
Compras FOB	Fretes e Seguros não integram a base de cálculo do IPI e do ICMS

CIF: "Cost, Insurance and Freight" que significa "Custo, Seguro e Frete", respectivamente.

FOB: "Free On Board" que significa "Posto a Bordo".

4. APURAÇÃO EXTRACONTÁBIL DO VALOR DAS COMPRAS

A apuração extracontábil (*ou matemática*) calcula o valor das compras de mercadorias através da utilização de fórmulas matemáticas. Assim, temos:

$$CB\ (Compras\ Brutas) = Valor\ da\ Compra + IPI - ICMS - PIS_{(não\ cumulativo)} - COFINS_{(não\ cumulativa)}$$

$$CL\ (Compras\ Líquidas) = CB + Fretes + Seguros - Deduções\ de\ Compras$$

As ***deduções de compras*** são semelhantes às ***deduções das vendas brutas***, porém, não são tratadas contabilmente como receitas e sim como ***contas retificadoras*** das Compras Brutas.

Deduções de compras:

– Devoluções de Compras

– Abatimentos sobre Compras

– Descontos Incondicionais Obtidos (*ou Descontos Comerciais Obtidos*)

5. ICMS SOBRE VENDAS

De acordo o artigo 113, § 1º, do CTN, a obrigação ***principal*** surge com a ocorrência do ***fato gerador*** e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Por exemplo, quando a empresa vende mercadorias por 100.000,00 com ICMS à alíquota de 20%, o fato gerador do ICMS nasce com a saída das mercadorias do estabelecimento vendedor, que faz surgir a obrigação principal.

Conclusão:

Saída de Mercadorias ⇒ Fato Gerador do ICMS ⇒ Obrigação Principal
⇓ ⇓
ICMS sobre Vendas ICMS a Recolher
⇓ ⇓
Dedução das Vendas Brutas Passivo Circulante

O registro contábil da operação é:

ICMS sobre Vendas

a ICMS a Recolher.....20.000,00 = 20% × 100.000,00

Segundo o artigo 113, § 2º, do CTN, a ***obrigação acessória*** decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, ***positivas*** ou ***negativas***, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Obrigação acessória positiva (o que a pessoa jurídica deve fazer) é, por exemplo, a emissão da nota fiscal no ato da venda e a obrigação acessória negativa (o que a pessoa jurídica não deve fazer) diz respeito que a nota fiscal não pode conter rasuras, por exemplo.

Conclusão:

Obrigação Acessória Positiva ⇒ Deve Fazer ⇒ Emitir Nota Fiscal e escriturar Livros Fiscais

Obrigação Acessória Negativa ⇒ Não Deve Fazer ⇒ Não Rasurar Nota Fiscal

Ainda de acordo com o artigo 113, § 3º, do CTN, caso a empresa nessa operação de venda não cumpra com a sua obrigação acessória positiva (por exemplo, não emita a nota fiscal de venda) e em uma auditoria realizada pelo Fisco seja detectada que ocorreu a operação de venda e a empresa não emitiu a respectiva nota fiscal, o Fisco nesse caso aplicará uma multa, por exemplo, de 100% sobre o valor do ICMS que não foi recolhido, além é claro, de exigir o recolhimento do ICMS devido no valor de R$ 20.000,00.

Auto de Infração e Imposição de Multa

ICMS devido	20.000,00
Multa	20.000,00
Total	40.000,00

6. OPERAÇÕES COM TRIBUTOS NÃO CUMULATIVOS

Os principais tributos não cumulativos que incidem em uma operação com mercadorias são o IPI, ICMS, PIS não Cumulativo e COFINS não Cumulativa.

6.1 BASE DE CÁLCULO

Base de Cálculo do IPI: é o valor da operação de que decorrer a saída dos produtos industrializados, incluindo os fretes e seguros efetuados por conta do fornecedor.

Base de Cálculo do ICMS: é o valor da operação relativa à circulação de mercadorias, incluindo os fretes e seguros efetuados por conta do fornecedor, excluídos os descontos incondicionais concedidos (ou descontos comerciais concedidos).

Base de Cálculo do PIS e COFINS: é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas (por exemplo, receita bruta de vendas de mercadorias, receita bruta de prestação de serviços, receitas financeiras, receitas de aluguel etc) pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, excluídos o IPI no caso de contribuintes desse imposto, os descontos incondicionais concedidos, as receitas decorrentes das vendas de bens do Ativo Não Circulante (Investimentos, Imobilizado e Intangível), resultado positivo de equivalência patrimonial etc.

6.2 RELAÇÃO ENTRE O IPI E O ICMS NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS

Na aquisição de mercadorias, dependendo da destinação destas, temos:

Aquisição	IPI	ICMS	Incidência do IPI na base de cálculo do ICMS
Consumo	Não Recupera	Não Recupera	SIM
Comércio	Não Recupera	Recupera	NÃO
Indústria	Recupera	Recupera	NÃO

6.3 RELAÇÃO ENTRE O IPI E O PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS

Na aquisição de mercadorias, dependendo da destinação destas, temos:

Aquisição	IPI	PIS e COFINS não cumulativos	Incidência do IPI na B.C. do PIS e COFINS não cumulativos
Consumo	Não Recupera	Não Recupera	SIM
Comércio	Não Recupera	Recupera	SIM
Indústria	Recupera	Recupera	NÃO

6.4 CONTRIBUINTE DO PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS

A empresa (Indústria ou Comércio) só vai ser contribuinte do PIS não cumulativo e da COFINS não cumulativa se for tributada pelo Lucro Real, pois caso a empresa (Indús-

tria ou Comércio) sofrer tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Presumido, nesse caso, estará sujeita à incidência do PIS cumulativo e da COFINS cumulativa.

Contribuinte do Imposto de Renda	Contribuinte do PIS e COFINS
Com base no Lucro Real (ou Lucro Fiscal)	Não Cumulativo
Com base no Lucro Presumido	Cumulativo

7. REGISTRO DAS COMPRAS NOS ESTOQUES

A empresa comercial tributada pelo Lucro Fiscal que adquirir mercadorias para revenda será contribuinte do ICMS, PIS (Não Cumulativo) e da COFINS (Não Cumulativa).

Logo, nas compras de mercadorias o ICMS, PIS (não cumulativo) e COFINS (não cumulativa) não integram o custo de aquisição das mercadorias, pois a empresa recupera-os, que serão compensados quando da venda das mercadorias.

Caso essas compras sejam oriundas de uma indústria, a empresa comercial não recuperará o IPI e este integra o custo de aquisição das mercadorias, a base de cálculo do PIS (não cumulativo) e COFINS (não cumulativa), mas não integra a base de cálculo do ICMS.

As questões de concurso que cobram esse assunto normalmente pedem o valor das mercadorias lançadas nos estoques, o custo das mercadorias vendidas, o lucro bruto etc.

Em relação ao valor das mercadorias registradas nos estoques, calculamos através da seguinte apuração extracontábil:

CB (Compras Brutas) = Valor das Compras + IPI – ICMS – PIS (não cumulativo) – COFINS (não cumulativa)

CL (Compras Líquidas) = CB + Fretes + Seguros – Deduções de Compras

Deduções de Compras:

– Devoluções de Compras

– Abatimentos sobre Compras

– Descontos Incondicionais Obtidos (ou Descontos Comerciais Obtidos)

As compras líquidas correspondem ao valor lançado nos estoques da empresa comercial. Mas para facilitar a memorização do cálculo acima, vamos consolidar as duas fórmulas em apenas uma:

CL = Valor das Compras + SIF – TrD, em que:

*SIF: **S**eguros, **I**PI e **F**retes*

*TrD: **Tr**ibutos recuperáveis e **D**eduções de Compras*

Tributos recuperáveis: ICMS, PIS (Não Cumulativo) e a COFINS (Não Cumulativa)

7.1 CONCLUSÃO

Os seguros, IPI e fretes integram o custo de aquisição dos estoques (não são recuperáveis pela empresa comercial na compra), logo temos que somá-los. Os tributos recuperáveis (ICMS, PIS não cumulativo e COFINS não cumulativa) bem como as deduções de compras são deduzidos do custo de aquisição dos estoques, portanto temos que subtraí-los.

MEMORIZAR PARA A PROVA

CL = Valor das Compras + SIF – TrD, em que:

SIF: **S**eguros, **I**PI e **F**retes

TrD: **T**ributos **r**ecuperáveis (PIS não cumulativo, COFINS não cumulativa e o ICMS) e as **D**eduções (Devolução de Compras, Abatimentos sobre Compras e Descontos Incondicionais Obtidos).

Nota: Para ajudar na memorização pense que o **T**A**R**A**D**O (TrD) é sempre subtraído no cálculo das compras líquidas, enquanto que o SIF é sempre somado.

01ª Questão (Autor): A empresa Comercial Alfa realizou vendas a prazo no valor de 100.000,00 ao custo de 60.000,00. Na operação não houve a incidência de ICMS. O lucro bruto obtido pela empresa Alfa na operação foi de:

a) 100.000,00
b) 60.000,00
c) 40.000,00
d) 20.000,00
e) 10.000,00

Solução

Resolução na prova:

LB = VL – CMV, em que:

LB = Lucro Bruto
VL = Vendas Líquidas
CMV = Custo das Mercadorias Vendidas
LB = 100.000,00 – 60.000,00 = 40.000,00

Gabarito: **C**

02ª Questão (Autor): A empresa Comercial Alfa realizou vendas a prazo no valor de 100.000,00 ao custo de 60.000,00, com a incidência de ICMS à alíquota de 20%. O lucro bruto obtido pela empresa Alfa na operação foi de:

a) 100.000,00
b) 60.000,00
c) 40.000,00
d) 20.000,00
e) 10.000,00

Solução

Resolução na prova:

LB = VL – CMV

20% ICMS

LB = 100.000,00 × 0,8 – 60.000,00 = 20.000,00

Nota: Multiplicando o valor da operação (100.000,00) por 0,8 retiramos o ICMS sobre Vendas de 20%.

Gabarito: **D**

03ª Questão (Autor): A empresa Comercial Alfa realizou vendas a prazo no valor de 100.000,00 ao custo de 60.000,00, com a incidência de ICMS à alíquota de 20%, recebendo posteriormente 30% em devolução das vendas realizadas. O resultado bruto da operação foi um:

a) lucro bruto no valor de 44.000,00.
b) lucro bruto no valor de 14.000,00.
c) lucro bruto no valor de 8.000,00.
d) prejuízo bruto no valor de 4.000,00.
e) prejuízo bruto no valor de 14.000,00.

Solução

Resolução na prova:

Resultado Bruto = VL – CMV

20% ICMS 30% de Devolução das Vendas

Resultado Bruto = [(100.000,00 × 0,8) – 60.000,00] × 0,7 ⇒ Lucro Bruto = 14.000,00

Valor da Operação CMV

Notas:

– O resultado bruto pode ser um Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto.

– Multiplicando o valor da operação original de vendas (100.000,00 × 0,8 – 60.000,00) por 0,7 retiramos os 30% de devolução das vendas.

Gabarito: **B**

04ª Questão (Autor): A empresa Comercial Alfa realizou vendas a prazo no valor de 100.000,00 ao custo de 60.000,00, com ICMS à alíquota de 20% e desconto comercial (desconto incondicional concedido) de 10%. O lucro bruto da operação foi de:

a) 12.000,00

b) 16.000,00

c) 18.000,00

d) 20.000,00

e) 22.000,00

Solução

Resolução na prova:

Lucro Bruto = VL – CMV

10% Desconto Comercial

Lucro Bruto = (100.000,00 × 0,9) × 0,8 – 60.000,00 = 12.000,00

20% ICMS

Notas:

– Multiplicando o valor da operação (100.000,00) por 0,9, retiramos os 10% de Desconto Incondicional e encontramos a base de cálculo do ICMS (100.000,00 × 0,9).

– Multiplicando a base de cálculo do ICMS (100.000,00 × 0,9) por 0,8, retiramos o valor do ICMS sobre Vendas.

– O Desconto Incondicional afeta a base de cálculo do ICMS.

Gabarito: **A**

05ª Questão (Autor): A empresa Comercial Alfa realizou vendas a prazo no valor de 100.000,00 ao custo de 60.000,00 com ICMS à alíquota de 20% e desconto comercial de 10%, recebendo posteriormente 30% em devolução das vendas realizadas. Sabendo-se que o estoque inicial de mercadorias era de 70.000,00, o resultado bruto da operação foi um:

a) prejuízo bruto de 8.400,00.

b) prejuízo bruto de 12.000,00.

c) lucro bruto de 14.000,00.
d) lucro bruto de 12.000,00.
e) lucro bruto de 8.400,00.

Solução

Resolução na prova:

Resultado Bruto = VL – CMV

10% Desconto Comercial 30% Devolução das Vendas

Resultado Bruto = [(100.000,00 × 0,9) × 0,8 – 60.000,00] × 0,7 ⇒ Lucro Bruto = 8.400,00

20% ICMS

Notas:

– Multiplicando o valor da operação (100.000,00) por 0,9, retiramos os 10% de Desconto Incondicional e encontramos a base de cálculo do ICMS (100.000,00 × 0,9) = 90.000,00.

– Multiplicando a base de cálculo do ICMS (100.000,00 × 0,9) por 0,8, retiramos os 20% de ICMS sobre Vendas.

– Multiplicando o valor da operação original de vendas [(100.000,00 × 0,9) × 0,8 – 60.000,00] por 0,7, retiramos os 30% de Devolução das Vendas.

Gabarito: **E**

APURAÇÃO CONTÁBIL DA OPERAÇÃO

Nota Fiscal das vendas:

Nota Fiscal

Mercadorias	100.000,00
(-) Desconto Comercial	(10.000,00)
Total	90.000,00
ICMS	18.000,00

(1) Registro das vendas com Desconto Comercial:

Clientes		Desconto Comercial		Vendas	
(1) 90.000,00		(1) 10.000,00			100.000,00 (1)

(2) Registro do ICMS sobre Vendas:

ICMS sobre Vendas	
(2) 18.000,00	

ICMS a Recolher	
	18.000,00 (2)

(3) Registro da saída das Mercadorias:

Mercadorias	
70.000,00	60.000,00 (3)
10.000,00	

CMV	
(3) 60.000,00	

Nota Fiscal de devolução das vendas:

Nota Fiscal

Mercadorias ..... 30.000,00 = 30% × 100.000,00

(-) Desconto Comercial ..... (3.000,00) = 30% × 10.000,00

Total 27.000,00

ICMS ..... 5.400,00 = 30% × 18.000,00

Nota: Como podemos observar, tudo que consta na nota fiscal de vendas, consta na nota fiscal de devolução de vendas, inclusive o Desconto Comercial (ou Desconto Incondicional Concedido), pois a devolução de vendas é a operação inversa das vendas, ou seja, a devolução desfaz a operação de vendas.

(4) Registro da devolução de 30% das vendas:

Clientes	
90.000,00	27.000,00 (4)
63.000,00	

Desconto Comercial	
10.000,00	3.000,00 (4)
7.000,00	

Devolução de Vendas	
(4) 30.000,00	

(5) Registro do ICMS sobre Vendas na devolução das vendas:

ICMS sobre Vendas	
18.000,00	5.400,00 (5)
12.600,00	

ICMS a Recolher	
(5) 5.400,00	18.000,00
	12.600,00

(6) Registro da devolução das Mercadorias:

Mercadorias	
10.000,00	
(6) 18.000,00	
28.000,00	

CMV	
60.000,00	18.000,00 (6)
42.000,00	

Registro da Apuração do Resultado do Exercício:

Vendas	
(7) 100.000,00	100.000,00

Devolução de Vendas	
30.000,00	30.000,00 (8)

Desconto Comercial	
7.000,00	7.000,00 (9)

ICMS sobre Vendas	
12.600,00	12.600,00 (10)

CMV	
42.000,00	42.000,00 (11)

Apuração do Resultado do Exercício	
(8) 30.000,00	
(9) 7.000,00	
(10) 12.600,00	100.000,00 (7)
(11) 42.000,00	
(12) 8.400,00	8.400,00

Lucro Bruto	
	8.400,00 (12)

Demonstração do Resultado do Exercício

Vendas Brutas	100.000,00
– Devolução de Vendas	(30.000,00)
– Desconto Comercial	(7.000,00)
– ICMS sobre Vendas	(12.600,00)
= Vendas Líquidas	50.400,00
– CMV	(42.000,00)
= Lucro Bruto	8.400,00

06ª Questão (Autor): A empresa Comercial Alfa vendeu mercadorias por 100.000,00 ao custo de 60.000,00 com ICMS à alíquota de 20% e desconto comercial de 10%. Como uma parte das mercadorias estava em desacordo com o pedido do cliente, a empresa Alfa concedeu um abatimento sobre vendas no valor de 5.000,00. O lucro bruto da operação foi de:

a) 12.000,00

b) 10.000,00

c) 8.000,00
d) 7.000,00
e) 6.000,00

Solução

Resolução na prova:

Abatimentos sobre Vendas

$$LB = VL - CMV = (100.000,00 \times 0,9) \times 0,8 - 5.000,00 - 60.000,00 = 7.000,00$$

Nota: Na operação de abatimentos sobre vendas não tem circulação de mercadorias (não há emissão de notas fiscais), ou seja, o vendedor concede um abatimento, devolvendo uma parte do dinheiro (no caso de vendas à vista) ou das duplicatas a receber (no caso de vendas a prazo). Como o fato gerador do ICMS é a circulação de mercadorias, nessa operação não haverá incidência de ICMS, pois as mercadorias ficaram com o cliente.

Gabarito: **D**

07ª Questão (Autor): A Indústria Alfa ao vender produtos ao custo de 60.000,00 com a incidência de IPI 10% e ICMS 20%, obteve um faturamento bruto no valor de 110.000,00. Sabendo-se que o estoque inicial de mercadorias era de 70.000,00, o lucro bruto da operação foi de:

a) 30.000,00
b) 28.200,00
c) 25.800,00
d) 20.000,00
e) 19.200,00

Solução

Resolução na prova:

20% ICMS

$$LB = \frac{\text{Faturamento Bruto}}{(1 + IPI)} \times 0,8 - CPV = \frac{110.000,00}{1,1} \times 0,8 - 60.000,00 = 20.000,00$$

10% IPI

Notas:

– Como o IPI é um imposto por fora, dividindo o Faturamento Bruto por 1,1, retiramos os 10% de IPI e encontramos as Vendas Brutas no valor de 100.000,00, que é o valor da operação.

– Multiplicando o valor da operação (100.000,00) por 0,8, retiramos o ICMS sobre Vendas (alíquota de 20%).

Gabarito: **D**

APURAÇÃO CONTÁBIL DA OPERAÇÃO

Nota Fiscal das vendas:

Nota Fiscal	
Mercadorias	100.000,00
(+) IPI	10.000,00
Total	110.000,00
ICMS	20.000,00

(1) Registro do Faturamento Bruto:

Clientes	
(1) 110.000,00	

Faturamento Bruto	
	110.000,00 (1)

(2) Registro do IPI Faturado e (3) ICMS sobre Vendas:

IPI Faturado	
(2) 10.000,00	

IPI a Recolher	
	10.000,00 (2)

ICMS sobre Vendas	
(3) 20.000,00	

ICMS a Recolher	
	20.000,00 (3)

(4) Registro da saída dos Produtos e do CPV (Custo dos Produtos Vendidos):

Produtos Prontos	
70.000,00	60.000,00 (4)
10.000,00	

CPV	
(4) 60.000,00	

Registro da Apuração do Resultado do Exercício:

Faturamento Bruto	
(5) 110.000,00	110.000,00

IPI Faturado	
10.000,00	10.000,00 (6)

ICMS sobre Vendas	
20.000,00	20.000,00 (7)

CPV	
60.000,00	60.000,00 (8)

Apuração do Resultado do Exercício	
(6) 10.000,00	
(7) 20.000,00	110.000,00 (5)
(8) 60.000,00	
(9) 20.000,00	20.000,00

Lucro Bruto	
	20.000,00 (9)

Demonstração do Resultado do Exercício

Faturamento Bruto	110.000,00	
– IPI Faturado	(10.000,00)	
Vendas Brutas	100.000,00	⟶ Valor da Operação
– ICMS sobre Vendas	(20.000,00)	
= Vendas Líquidas	80.000,00	
– CPV	(60.000,00)	
= Lucro Bruto	20.000,00	

08ª Questão (Autor): A Indústria Alfa ao vender produtos ao custo de 60.000,00 com a incidência de IPI 10% e ICMS 20% obteve um faturamento bruto no valor de 110.000,00. Sabendo-se que ocorreu uma devolução de 25% do faturamento e que o estoque inicial de produtos era de 70.000,00, o valor do lucro bruto da operação é de:

a) 20.000,00
b) 17.500,00
c) 15.000,00
d) 12.500,00
e) 12.000,00

Solução

Resolução na prova:

$$LB = \left[\frac{\text{Faturamento Bruto}}{(1 + IPI)} \times 0{,}8 - CPV\right] \times 0{,}75$$

$$LB = \left[\frac{110.000{,}00}{1{,}1} \times 0{,}8 - 60.000{,}00\right] \times 0{,}75 \Rightarrow LB = 15.000{,}00$$

10% IPI; 20% ICMS; 25% Devolução Faturamento

Nota: Multiplicando a operação original de vendas $\left(\frac{110.000{,}00}{1{,}1} \times 0{,}8 - 60.000{,}00\right)$ por 0,75 retiramos os 25% de Devolução do Faturamento.

Gabarito: **C**

APURAÇÃO CONTÁBIL DA OPERAÇÃO

Nota Fiscal das vendas:

Nota Fiscal

Mercadorias	100.000,00
(+) IPI	10.000,00
Total	110.000,00
ICMS	20.000,00

(1) Registro do Faturamento Bruto:

Clientes	
(1) 110.000,00	

Faturamento Bruto	
	110.000,00 (1)

(2) Registro do IPI Faturado e (3) ICMS sobre Vendas:

IPI Faturado	
(2) 10.000,00	

IPI a Recolher	
	10.000,00 (2)

ICMS sobre Vendas	
(3) 20.000,00	

ICMS a Recolher	
	20.000,00 (3)

(4) Registro da saída dos Produtos e do CPV:

Produtos Prontos	
70.000,00	60.000,00 (4)
10.000,00	

CPV	
(4) 60.000,00	

Nota Fiscal de devolução de vendas:

Nota Fiscal

Mercadorias 25.000,00
(+) IPI 2.500,00
Total 27.500,00
ICMS 5.000,00

(5) Registro da devolução de 25% do Faturamento Bruto:

Clientes	
110.000,00	27.500,00 (5)
82.500,00	

Faturamento Bruto Cancelado	
(5) 27.500,00	

(6) Registro do IPI e (7) ICMS na Devolução de 25% do Faturamento:

IPI Faturado	
10.000,00	2.500,00 (6)
7.500,00	

IPI a Recolher	
(6) 2.500,00	10.000,00
	7.500,00

ICMS sobre Vendas	
20.000,00	5.000,00 (7)
15.000,00	

ICMS a Recolher	
(7) 5.000,00	20.000,00
	15.000,00

(8) Registro da devolução dos Produtos:

Produtos Prontos	
10.000,00	
(8) 15.000,00	
25.000,00	

CPV	
60.000,00	15.000,00 (8)
45.000,00	

Registro da Apuração do Resultado do Exercício:

Faturamento Bruto	
(9) 110.000,00	110.000,00

Faturamento Bruto Cancelado	
27.500,00	27.500,00 (10)

IPI Faturado	
7.500,00	7.500,00 (11)

ICMS sobre Vendas	
15.000,00	15.000,00 (12)

CPV	
45.000,00	45.000,00 (13)

Apuração do Resultado do Exercício	
(10) 27.500,00	
(11) 7.500,00	110.000,00 (9)
(12) 15.000,00	
(13) 45.000,00	
(14) 15.000,00	15.000,00

Lucro Bruto	
	15.000,00 (14)

Demonstração do Resultado do Exercício

Faturamento Bruto	110.000,00
– Faturamento Bruto Cancelado	(27.500,00)
– IPI Faturado	(7.500,00)
= Vendas Brutas	75.000,00
– ICMS sobre Vendas	(15.000,00)
= Vendas Líquidas	60.000,00
– CPV	(45.000,00)
= Lucro Bruto	15.000,00

09ª Questão (Autor): A Indústria Alfa, ao vender produtos ao custo de 60.000,00 com a incidência de IPI 10%, ICMS 20% e desconto incondicional concedido de 10%, obteve um faturamento bruto no valor de 110.000,00. Sabendo-se que o estoque inicial de produtos era de 70.000,00, o lucro bruto da operação foi:

a) 20.000,00
b) 17.500,00
c) 15.000,00
d) 12.500,00
e) 12.000,00

Solução

Resolução na prova:

$$LB = \frac{[(\text{Faturamento Bruto}) \times 0{,}9]}{(1 + \text{IPI})} \times 0{,}8 - CPV = \frac{(110.000{,}00 \times 0{,}9)}{1{,}1} \times 0{,}8 - 60.000{,}00 = 12.000{,}00$$

10% Desconto Incondicional Concedido

10% IPI

20% ICMS

Notas:

- Como o IPI é um imposto por fora, dividindo o Faturamento Bruto por 1,1, retiramos os 10% de IPI e encontramos as Vendas Brutas no valor de 100.000,00, que é o valor da operação.
- Multiplicando o valor da operação (100.000,00) por 0,9, retiramos os 10% de Desconto Incondicional Concedido e encontramos a base de cálculo do ICMS $\left(\frac{110.000,00}{1,1} \times 0,9\right) =$ 90.000,00.
- Multiplicando a base de cálculo do ICMS (90.000,00) por 0,8, retiramos o ICMS sobre Vendas (alíquota de 20%).

Gabarito: **E**

APURAÇÃO CONTÁBIL DA OPERAÇÃO

Nota Fiscal das vendas:

Nota Fiscal	
Mercadorias	100.000,00
(+) IPI	10.000,00
(-) Desconto Comercial	(10.000,00)
Total	100.000,00
ICMS	18.000,00

(1) Registro do Faturamento Bruto com desconto comercial de 10%:

Clientes	
(1) 100.000,00	

Desconto Comercial	
(1) 10.000,00	

Faturamento Bruto	
	110.000,00 (1)

(2) Registro do IPI Faturado e do (3) ICMS sobre Vendas:

IPI Faturado	
(2) 10.000,00	

IPI a Recolher	
	10.000,00 (3)

ICMS sobre Vendas	
(3) 18.000,00	

ICMS a Recolher	
	18.000,00 (3)

Nota: O Desconto Comercial (ou Desconto Incondiconal Concedido) não afeta a base de cálculo do IPI, mas afeta a base de cálculo do ICMS.

(4) Registro da saída dos Produtos e do CPV:

Produtos Prontos	
70.000,00	60.000,00 (4)
10.000,00	

CPV	
(4) 60.000,00	

Registro da Apuração do Resultado do Exercício:

Faturamento Bruto	
(5) 110.000,00	110.000,00

Desconto Comercial	
10.000,00	10.000,00 (6)

IPI Faturado	
10.000,00	10.000,00 (7)

ICMS sobre Vendas	
18.000,00	18.000,00 (8)

CPV	
60.000,00	60.000,00 (9)

Apuração do Resultado do Exercício	
(6) 10.000,00	
(7) 10.000,00	
(8) 18.000,00	110.000,00 (5)
(9) 60.000,00	
(10) 12.000,00	12.000,00

Lucro Bruto	
	12.000,00 (10)

Demonstração do Resultado do Exercício

Faturamento Bruto	110.000,00
– IPI Faturado	(10.000,00)
= Vendas Brutas	100.000,00
– Desconto Comercial	(10.000,00)
– ICMS sobre Vendas	(18.000,00)
= Vendas Líquidas	72.000,00
– CPV	(60.000,00)
= Lucro Bruto	12.000,00

10ª Questão (Autor): A Indústria Alfa, ao vender produtos a prazo ao custo de 60.000,00 com a incidência de IPI à alíquota de 10%, ICMS 20% e desconto comercial de 10%, obteve um faturamento bruto no valor de 110.000,00. Sabendo-se que o estoque inicial de produtos era de 70.000,00 e que ocorreu uma devolução de 25% do faturamento, o valor do lucro bruto da operação foi de:

a) 6.000,00

b) 9.000,00

c) 12.000,00

d) 12.500,00

e) 15.000,00

Solução

Resolução na prova:

$$LB = \{[(\frac{\text{Faturamento Bruto}}{(1 + IPI)}) \times 0{,}9] \times 0{,}8 - CPV\} \times 0{,}75$$

10% Desconto Incondicional Concedido

$$LB = [(\frac{110.000{,}00 \times 0{,}9}{1{,}1}) \times 0{,}8 - 60.000{,}00] \times 0{,}75 \Rightarrow LB = 9.000{,}00$$

1,1 → 10% IPI; 20% ICMS; 25% Devolução Faturamento

Notas:

– Como o IPI é um imposto por fora, dividindo o Faturamento Bruto por 1,1, retiramos os 10% de IPI e encontramos as Vendas Brutas no valor de 100.000,00, que é o valor da operação.

– Multiplicando o valor da operação (100.000,00) por 0,9, retiramos os 10% de Desconto Incondicional Concedido e encontramos a base de cálculo do ICMS $(\frac{110.000{,}00}{1{,}1} \times 0{,}9) = 90.000{,}00$.

– Multiplicando a operação original de vendas $[(\frac{110.000{,}00}{1{,}1} \times 0{,}9) \times 0{,}8 - 60.000{,}00]$ por 0,75, retiramos os 25% de devolução do Faturamento.

Gabarito: **B**

APURAÇÃO CONTÁBIL DA OPERAÇÃO

Nota Fiscal das vendas:

Nota Fiscal

Mercadorias	100.000,00
(+) IPI	10.000,00
(-) Desconto Comercial	(10.000,00)
Total	100.000,00
ICMS	18.000,00

(1) Registro do Faturamento Bruto com desconto comercial de 10%:

Clientes		Desconto Comercial		Faturamento Bruto	
(1) 100.000,00		(1) 10.000,00			110.000,00 (1)

(2) Registro do IPI Faturado e do (3) ICMS sobre Vendas:

IPI Faturado	
(2) 10.000,00	

IPI a Recolher	
	10.000,00 (3)

ICMS sobre Vendas	
(3) 18.000,00	

ICMS a Recolher	
	18.000,00 (3)

(4) Registro da saída dos Produtos e do CPV:

Produtos Prontos	
70.000,00	60.000,00 (4)
10.000,00	

CPV	
(4) 60.000,00	

Nota Fiscal de devolução das vendas:

Nota Fiscal

Mercadorias	25.000,00
(+) IPI	2.500,00
(-) Desconto Comercial	(2.500,00)
Total	25.000,00
ICMS	4.500,00

(5) Registro da devolução de 25% do Faturamento:

Clientes	
100.000,00	25.000,00 (5)
75.000,00	

Desconto Comercial	
10.000,00	2.500,00 (5)
7.500,00	

Faturamento Bruto Cancelado	
(5) 27.500,00	

(6) Registro do IPI e (7) ICMS na devolução do Faturamento:

IPI Faturado	
10.000,00	2.500,00 (6)
7.500,00	

IPI a Recolher	
(6) 2.500,00	10.000,00
	7.500,00

ICMS sobre Vendas	
18.000,00	4.500,00 (7)
13.500,00	

ICMS a Recolher	
(7) 4.500,00	18.000,00
	13.500,00

(8) Registro da devolução dos Produtos:

Produtos Prontos	
10.000,00	
(8) 15.000,00	
35.000,00	

CPV	
60.000,00	15.000,00 (8)
45.000,00	

Registro da Apuração do Resultado do Exercício:

Faturamento Bruto	
(9) 110.000,00	110.000,00

Faturamento Bruto Cancelado	
27.500,00	27.500,00 (10)

Desconto Comercial	
10.000,00	10.000,00 (11)

IPI Faturado	
7.500,00	7.500,00 (12)

ICMS sobre Vendas	
13.500,00	13.500,00 (13)

CPV	
45.000,00	45.000,00 (14)

Apuração do Resultado do Exercício	
(10) 27.500,00	
(11) 10.000,00	
(12) 7.500,00	110.000,00 (9)
(13) 13.500,00	
(14) 45.000,00	
(15) 9.000,00	9.000,00

Lucro Bruto	
	9.000,00 (15)

Demonstração do Resultado do Exercício

Faturamento Bruto	110.000,00
– Faturamento Bruto Cancelado	(27.500,00)
– IPI Faturado	(7.500,00)
= Vendas Brutas	75.000,00
– Desconto Comercial	(7.500,00)
– ICMS sobre Vendas	(13.500,00)
= Vendas Líquidas	54.000,00
– CPV	(45.000,00)
= Lucro Bruto	9.000,00

11ª Questão (Autor): A empresa Comercial Beta adquiriu mercadorias a prazo para revenda no valor de 100.000,00, com IPI à alíquota de 10% e ICMS 20%. Assinale a alternativa que corresponda ao registro contábil das compras:

a) Estoques
a Fornecedores 100.000,00

b) Estoques 100.000,00
IPI a Recuperar 10.000,00
a Fornecedor 110.000,00

c) Estoques 110.000,00
a ICMS a Recolher 10.000,00
a Fornecedores 100.000,00

d) Estoques 90.000,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
a Fornecedores 110.000,00

e) Estoques 80.000,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
a Fornecedores 100.000,00

Solução

Lembrando a nossa fórmula, temos:

CL = Valor das Compras + SIF – TrD, em que:

SIF: **S**eguros + **I**PI + **F**retes

TrD: **T**ributos **r**ecuperáveis (ICMS, PIS não cumulativo e COFINS não cumulativa) e **D**eduções

Deduções de Compras: Devoluções de Compras, Abatimentos sobre Compras e Descontos Incondicionais Obtidos ou Descontos Comerciais Obtidos.

Resolução na prova:

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS

IPI não recuperável

CL = 100.000,00 + 10% × 100.000,00 – 20% × 100.000,00 = 90.000,00

Valor das Compras — ICMS recuperável

Registro das compras:
Estoques 90.000,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
a Fornecedores 110.000,00

Nota: Como a mercadoria é destinada à comercialização, o IPI não integra a base de cálculo do ICMS, mas integra o custo de aquisição das mercadorias, pois a empresa Comercial Beta não é contribuinte do IPI.

Gabarito: **D**

12ª Questão (Autor): A empresa Comercial Beta adquiriu mercadorias a prazo para revenda no valor de 100.000,00, com IPI à alíquota de 10%, ICMS 20% e desconto comercial de 10%. Assinale a alternativa que corresponda ao registro contábil das compras:

a) Estoques 82.000,00
ICMS a Recuperar 18.000,00
a Fornecedores 100.000,00

b) Estoques 90.000,00
ICMS a Recuperar 10.000,00
a Fornecedor 100.000,00

c) Estoques 90.000,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
a Fornecedores 110.000,00

d) Estoques 92.000,00
ICMS a Recuperar 18.000,00
a Fornecedores 110.000,00

e) Estoques 80.000,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
a Fornecedores 100.000,00

Solução

O valor das compras lançado nos estoques será: CL = Valor das Compras + SIF – TrD, em que:

SIF: **S**eguros + **I**PI + **F**retes

TrD: **T**ributos **r**ecuperáveis (ICMS, PIS não cumulativo e COFINS não cumulativo) e **D**eduções

Deduções de Compras: Devoluções de Compras, Abatimentos sobre Compras e Descontos Incondicionais Obtidos ou Descontos Comerciais Obtidos.

Resolução na Prova:

CL = Valor das Compras – Desconto Comercial + IPI – ICMS

Valor das Compras — IPI não recuperável — ICMS recuperável

CL = 100.000,00 – **10% × 100.000,00** + 10% × 100.000,00 – (100.000,00 × 0,9) × 20% = 82.000,00

10% Desconto Comercial — 10% Desconto Comercial

Registro das compras:

Estoques 82.000,00
ICMS a Recuperar 18.000,00
a Fornecedores 100.000,00

Notas:

– O Desconto Incondicional Concedido (ou Desconto Comercial Concedido) só é registrado na empresa que realiza as vendas (vide questões 4, 5, 9 e 10), pois na empresa que está adquirindo as mercadorias com desconto comercial, o desconto não é contabilizado.

– Como o IPI é um imposto por fora da operação, o Desconto Comercial não afeta a sua base de cálculo, mas afeta a base de cálculo do ICMS, pois este é um imposto por dentro do valor da operação.

Gabarito: **A**

APURAÇÃO CONTÁBIL DA OPERAÇÃO

Nota Fiscal	
Mercadorias	100.000,00
(+) IPI	10.000,00
(-) Desconto Comercial	(10.000,00)
Total	100.000,00
ICMS	18.000,00

Registro das compras na empresa comercial Beta:

Estoques	
(1) 82.000,00	

Fornecedor	
	100.000,00 (1)

ICMS a Recuperar	
(1) 18.000,00	

13ª Questão (Autor): A empresa Comercial Beta adquiriu mercadorias a prazo para revenda no valor de 13.000,00, com IPI à alíquota de 10% e ICMS 20%. Na operação o fornecedor cobrou 1.500,00 de fretes e 500,00 de seguros. Assinale a alternativa que corresponda ao registro contábil das compras:

a) Estoques 11.000,00
ICMS a Recuperar 2.000,00
a Fornecedores 13.000,00

b) Estoques.....11.700,00
ICMS a Recuperar.....2.600,00
a Fornecedor.....14.300,00

c) Estoques.....13.000,00
ICMS a Recuperar.....2.000,00
a Fornecedores.....15.000,00

d) Estoques.....14.500,00
ICMS a Recuperar.....2.000,00
a Fornecedores.....16.500,00

e) Estoques.....13.500,00
ICMS a Recuperar.....3.000,00
a Fornecedores.....16.500,00

Solução

O valor das compras lançado nos estoques será: CL = Valor das Compras + SIF – TrD, em que:

SIF: **S**eguros + **I**PI + **F**retes
TrD: Tributos **r**ecuperáveis (ICMS, PIS não cumulativo e COFINS não cumulativo) e **D**eduções

Deduções de Compras: Devoluções de Compras, Abatimentos sobre Compras e Descontos Incondicionais Obtidos ou Descontos Comerciais Obtidos.

Resolução na Prova:

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS + Fretes + Seguros

Valor das Compras — Fretes — IPI não recuperável — ICMS recuperável

CL = 13.000,00 + (13.000,00 + 1.500,00 + 500,00) × 10% – (13.000,00 + 1.500,00 + 500,00) × 20% +

Seguros

+ 1.500,00 + 500,00 ⇒ CL= 13.500,00

Fretes Seguros

Registro das compras:
Estoques 13.500,00
ICMS a Recuperar 3.000,00
a Fornecedores 16.500,00

Notas:

– O IPI, os fretes e os seguros integrarão o custo de aquisição das mercadorias.

– Os fretes e seguros integraram a base de cálculo do IPI e do ICMS, pois foram realizados pelo fornecedor. Nesse caso, estamos diante uma compra CIF, isto é, quando os fretes e seguros são efetuados pelo fornecedor.

Gabarito: **E**

14ª Questão (Autor): A empresa Comercial Beta adquiriu mercadorias a prazo para revenda no valor de 10.000,00, com IPI à alíquota de 10%, ICMS 20% e fretes no valor de 2.500,00. Assinale a alternativa que corresponda ao registro contábil das compras:

a) Estoques 11.000,00
ICMS a Recuperar 2.500,00
a Fornecedores 13.500,00

b) Estoques 11.500,00
ICMS a Recuperar 2.000,00
a Fornecedor 13.500,00

c) Estoques 9.000,00
ICMS a Recuperar 2.000,00
a Fornecedores 11.000,00

d) Estoques 10.000,00
ICMS a Recuperar 2.000,00
a Fornecedores 12.000,00

e) Estoques 10.500,00
ICMS a Recuperar 3.000,00
a Fornecedores 13.500,00

Solução

Resolução na Prova:

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS + Fretes + Seguros

Valor das Compras — IPI não recuperável — Fretes

CL = 10.000,00 + 10.000,00 × 10% – 10.000,00 × 20% + 2.500,00 ⇒ CL = 11.500,00

ICMS recuperável

Registro das compras:

Estoques 11.500,00
ICMS a Recuperar 2.000,00
a Fornecedores 13.500,00

Notas:

- O IPI, os fretes e os seguros integrarão o custo de aquisição das mercadorias.
- Como a questão **não informou** quem realizou o frete (se foi o fornecedor ou uma transportadora), vamos supor que o frete foi realizado por uma transportadora e nesse caso os fretes e seguros **não integram** a base de cálculo do IPI e do ICMS.

> Lembrando que:
>
> **Compras CIF**, os fretes e seguros integram a base de cálculo do IPI e do ICMS
>
> **Compras FOB**, os fretes e seguros não integram a base de cálculo do IPI e do ICMS

Gabarito: **B**

15ª Questão (Autor): A empresa Comercial Beta adquiriu mercadorias a prazo para revenda no valor de 10.000,00, com IPI à alíquota de 10%, ICMS 20% e fretes no valor de 2.500,00. Sabendo-se que ocorreu a devolução de 30% das compras anteriores, assinale a alternativa que corresponda ao registro contábil da devolução das compras:

a) Fornecedores.....4.050,00
a Estoques 3.450,00
a ICMS a Recuperar 600,00

b) Estoques.....3.450,00
ICMS a Recuperar.....600,00
a Fornecedores 4.050,00

c) Fornecedores..... 3.300,00
Fretes a Recuperar.....750,00
a Estoques 3.450,00
a ICMS a Recuperar 600,00

d) Fornecedores.....3.300,00
Perdas com Fretes 750,00
a Estoques 3.450,00
a ICMS a Recuperar 600,00

e) Fornecedores.....4.800,00
a Estoques 4.200,00
a ICMS a Recuperar 600,00

Solução

Nota Fiscal de Compras:

Mercadorias	10.000,00
(+) IPI	1.000,00
Total	11.000,00
ICMS	2.000,00

Nota Fiscal de Fretes:

Fretes	2.500,00
Total	2.500,00

Resolução na Prova:

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS + Fretes + Seguros

Valor das Compras — IPI não recuperável — Fretes

CL = 10.000,00 + 10.000,00 × 10% – 10.000,00 × 20% + 2.500,00 ⇒ CL = 11.500,00

ICMS recuperável

(1) Registro das compras:

Estoques		ICMS a Recuperar		Fornecedores	
(1) 11.500,00		(1) 2.000,00			13.500,00 (1)

Nota Fiscal de devolução de compras:

Mercadorias	3.000,00
(+) IPI	300,00
Total	3.300,00
ICMS	600,00

Em relação aos fretes, a empresa registra uma perda com fretes (despesa operacional) proporcional à devolução das compras, ou seja, as perdas com fretes serão de 30% × 2.500,00 = = 750,00.

Devolução de CL = (Valor das Compras + IPI – ICMS + Fretes + Seguros) × 30%

Devolução de CL = (10.000,00 + 10.000,00 × 10% – 10.000,00 × 20% + 2.500,00) × 30% = 3.450,00

(2) Registro de devolução das compras:

Estoques	
11.500,00	3.450,00 (2)
8.050,00	

Fornecedores	
(2) 3.300,00	13.500,00
	10.200,00

ICMS a Recuperar	
2.000,00	600,00 (2)
1.400,00	

Perdas com Fretes	
(2) 750,00	

Nota:

– Apesar da empresa que adquiriu as mercadorias não ser contribuinte do IPI, quando ocorrer a devolução das mercadorias, na nota fiscal de devolução, deverá constar o IPI.

Gabarito: **D**

16ª Questão (Autor): A empresa Comercial Beta adquiriu mercadorias a prazo para revenda no valor de 100.000,00, com ICMS à alíquota de 20%, PIS não cumulativo 1,65% e COFINS não cumulativa 7,6%. Assinale a alternativa que corresponda ao registro contábil das compras:

a) Estoques.....80.000,00
ICMS a Recuperar.....20.000,00
a Fornecedores 100.000,00

b) Estoques..... 100.000,00
ICMS a Recuperar..... 20.000,00
a Fornecedor.....120.000,00

c) Estoques..... 72.600,00
ICMS a Recuperar..... 20.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar..... 1.320,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 6.080,00
a Fornecedores 100.000,00

d) Estoques.....70.750,00
ICMS a Recuperar.....20.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar.....1.650,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 7.600,00
a Fornecedores 100.000,00

e) Estoques 80.750,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar 1.650,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 7.600,00
a Fornecedores 110.000,00

Solução

Resolução na Prova:

CL = Valor das Compras + SIF – TrD

CL = Valor das Compras – ICMS – PIS (Não Cumulativo) – COFINS (Não Cumulativa)

PIS (Não Cumulativo)

CL = 100.000,00 × (1 – 20% – 1,65% – 7,6%) = 100.000,00 × 0,7075 ⇒ CL = 70.750,00

ICMS COFINS (Não Cumulativa)

Registro das compras:

Estoques 70.750,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar 1.650,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 7.600,00
a Fornecedores 100.000,00

Gabarito: **D**

17ª Questão (Autor): A Indústria Beta adquiriu matéria-prima a prazo para industrialização ao preço total de 110.000,00. Sabendo-se que as alíquotas do IPI era de 10%, ICMS 20%, PIS não cumulativo 1,65% e COFINS não cumulativa 7,6%, assinale a alternativa que corresponda ao registro contábil das compras:

a) Matéria-Prima 70.750,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar 1.650,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 7.600,00
a Fornecedores 100.000,00

b) Matéria-Prima 72.600,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar 1.320,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 6.080,00
a Fornecedores 100.000,00

c) Matéria-Prima 70.750,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
IPI a Recuperar 10.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar 1.650,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 7.600,00
a Fornecedores 110.000,00

d) Matéria-Prima 69.825,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
IPI a Recuperar 10.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar 1.815,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 8.360,00
a Fornecedores 110.000,00

e) Matéria-Prima 79.825,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar 1.815,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 8.360,00
a Fornecedores 110.000,00

Solução

De acordo com os dados da questão, temos que a Nota Fiscal de compras é:

Nota Fiscal	
Mercadorias	?
(+) IPI	?
Total	110.000,00
ICMS	?
PIS não cumulativo	?
COFINS não cumulativa	?

O valor das mercadorias é obtido:

$$\text{Mercadorias} = \frac{\text{Total da Nota Fiscal}}{(1 + \text{IPI})}, \text{ lembrando que o IPI é um imposto por fora.}$$

$$\text{Mercadorias} = \frac{\mathbf{110.000,00}}{(1 + 0{,}1)} = 100.000,00$$

De posse do valor das mercadorias, calculamos os tributos incidentes na operação:

IPI = 10% × 100.000,00 = 10.000,00
ICMS = 20% × 100.000,00 = 20.000,00
PIS (Não Cumulativo) = 1,65% × 100.000,00 = 1.650,00
COFINS (Não Cumulativa) = 7,6% × 100.000,00 = 7.600,00

Registro das compras:

Estoques	70.750,00	
ICMS a Recuperar	20.000,00	
IPI a Recuperar	10.000,00	
PIS não cumulativo a Recuperar	1.650,00	
COFINS não cumulativa a Recuperar	7.600,00	
a Fornecedores		110.000,00

Notas:

- Dividindo-se o total da Nota Fiscal (110.000,00) por (1 + IPI) encontramos o valor da operação, ou seja, o valor das matérias-primas (100.000,00). Cuidado, temos que realizar essa divisão, pois a questão informa que o preço total da compra foi de 110.000,00 e o IPI é um imposto por fora.
- Como trata-se de uma aquisição de matéria-prima destinada à industrialização, o IPI não incide na base de cálculo do ICMS, do PIS não cumulativo e da COFINS não cumulativa.

Gabarito: **C**

18ª Questão (Autor): A empresa Comercial Beta adquiriu mercadorias a prazo para revenda ao preço total de 110.000,00. Sabendo-se que as alíquotas do IPI era de 10%, ICMS 20%, PIS não cumulativo 1,65% e COFINS não cumulativa 7,6%, assinale a alternativa que corresponda ao registro contábil das compras:

a)

Matéria-Prima	70.750,00	
ICMS a Recuperar	20.000,00	
PIS não cumulativo a Recuperar	1.650,00	
COFINS não cumulativa a Recuperar	7.600,00	
a Fornecedores		100.000,00

b)

Matéria-Prima	72.600,00	
ICMS a Recuperar	20.000,00	
PIS não cumulativo a Recuperar	1.320,00	
COFINS não cumulativa a Recuperar	6.080,00	
a Fornecedores		100.000,00

c)

Matéria-Prima	70.750,00	
ICMS a Recuperar	20.000,00	
IPI a Recuperar	10.000,00	
PIS não cumulativo a Recuperar	1.650,00	
COFINS não cumulativa a Recuperar	7.600,00	
a Fornecedores		110.000,00

d)

Matéria-Prima	69.825,00	
ICMS a Recuperar	20.000,00	
IPI a Recuperar	10.000,00	
PIS não cumulativo a Recuperar	1.815,00	
COFINS não cumulativa a Recuperar	8.360,00	
a Fornecedores		110.000,00

e) Matéria-Prima 79.825,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar 1.815,00
COFINS não cumulativa a Recuperar 8.360,00
a Fornecedores 110.000,00

Solução

De acordo com os dados da questão, temos que a Nota Fiscal de compras é:

Nota Fiscal	
Mercadorias	?
(+) IPI	?
Total	110.000,00
ICMS	?
PIS não cumulativo	?
COFINS não cumulativo	?

O valor das mercadorias é obtido:

$$\text{Mercadorias} = \frac{\text{Total da Nota Fiscal}}{(1 + \text{IPI})}, \text{ lembrando que o IPI é um imposto por fora}$$

$$\text{Mercadorias} = \frac{110.000,00}{(1 + 0,1)} = 100.000,00$$

De posse do valor das mercadorias, calculamos os tributos incidentes na operação:

IPI = 10% × 100.000,00 = 10.000,00
ICMS = 20% × 100.000,00 = 20.000,00
PIS (Não Cumulativo) = 1,65% × 110.000,00 = 1.815,00
COFINS (Não Cumulativa) = 7,6% × 110.000,00 = 8.360,00

Nota: Como trata-se de uma aquisição de mercadorias destinada à comercialização, o IPI não incide na base de cálculo do ICMS, mas incide na base de cálculo do PIS não cumulativo e da COFINS não cumulativa.

Base de cálculo (ICMS) = Valor da Operação = 100.000,00
Base de cálculo (PIS não cumulativo) = Valor da Operação + IPI = 110.000,00
Base de cálculo (COFINS não cumulativa) = Valor da Operação + IPI = 110.000,00

Registro das compras:

Matéria-Prima 79.825,00
ICMS a Recuperar 20.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar 1.815,00
COFINS não cumulativo a Recuperar 8.360,00
a Fornecedores 110.000,00

Gabarito: **E**

19ª Questão (Autor): A empresa Alfa vendeu uma partida de feijão por 3.500,00 no dia 10 de junho, com ICMS à alíquota de 17%, tendo obtido na operação um lucro bruto de 644,00. O feijão foi comprado a prazo, para pagamento de uma única vez, com incidência de ICMS à alíquota de 15%. Sabendo-se que, após a venda do dia 10, restou em estoque apenas 30% do feijão comprado, podemos afirmar que o registro correto para contabilizar a operação de compra, entre os abaixo, é o seguinte lançamento:

a) Diversos
  a Fornecedores
    Estoques de Feijão.....3.230,00
    ICMS a Recuperar.....570,00.....3.800,00

b) Diversos
  a Fornecedores
    Estoques de Feijão.....3.400,00
    ICMS a Recuperar.....600,00.....4.000,00

c) Diversos
  a Fornecedores
    Estoques de Feijão.....3.154,00
    ICMS a Recuperar.....646,00.....3.800,00

d) Diversos
  a Fornecedores
    Estoques de Feijão.....3.800,00
    ICMS a Recuperar.....570,00.....4.370,00

e) Diversos
  a Fornecedores
    Estoques de Feijão.....3.800,00
    ICMS a Recuperar.....646,00.....4.446,00

Solução

Demonstração do Resultado do Exercício

Vendas Brutas	3.500,00	
(-) ICMS sobre Vendas	(595,00)	= 17% × 3.500,00
= Vendas Líquidas	2.905,00	
(-) CMV	?	
= Lucro Bruto	644,00	

LB = VL – CMV ⇒ 644,00 = 2.905,00 – CMV ⇒ CMV = 2.261,00

O CMV corresponde a 70% das Compras Líquidas:

CMV = 70% × CL ⇒ 2.261,00 = 70% × CL ⇒ CL = 3.230,00

$$\text{Valor das Compras} = \frac{\text{Compras Líquidas}}{(1 - \text{ICMS})} = \frac{3.230,00}{(1 - 0,15)} = 3.800,00$$

Nota Fiscal das compras:

Feijão	3.800,00
Total	3.800,00
ICMS	570,00

Registro das compras:

Estoques de Feijão 3.230,00
ICMS a Recuperar ..... 570,00 = 15% × 3.800,00
a Fornecedores 3.800,00

Gabarito: **A**

8. CONTRIBUIÇÃO DO PIS/PASEP

De acordo com o artigo 1º da Lei n.º 10.637/2002, a contribuição para o PIS/Pasep tem como base de cálculo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. O faturamento mensal compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, como por exemplo, receitas financeiras, receitas de aluguel, ou seja, engloba todas as receitas operacionais e as outras receitas (antigas receitas não operacionais).

Faturamento = Total das Receitas Operacionais + Outras Receitas (antigas Receitas Não Operacionais)

MEMORIZAR PARA A PROVA

Tributos	Base de Cálculo
ICMS	Vendas Brutas
PIS/PASEP	Faturamento = Receitas Operacionais + Outras Receitas
COFINS	Faturamento = Receitas Operacionais + Outras Receitas

Obs.: As Vendas Brutas compõem as Receitas Operacionais

8.1 ALÍQUOTAS

Dependendo da forma de tributação adotada (lucro real ou lucro presumido) as alíquotas do PIS/Pasep podem ser cumulativas ou não cumulativas.

As empresas tributadas pelo lucro real (ou lucro fiscal) estão sujeitas à incidência das alíquotas não cumulativas do PIS/Pasep (1,65%), enquanto que as empresas tributadas pelo lucro presumido sofrem a incidência das alíquotas cumulativas do PIS/Pasep (0,65%).

Forma de Tributação	Incidência	Alíquotas do PIS/Pasep
Lucro Real	Não Cumulativa	1,65%
Lucro Presumido	Cumulativa	0,65%

8.2 EXCLUSÕES GERAIS DA BASE DE CÁLCULO

Da base de cálculo do PIS/Pasep sobre o faturamento mensal, podem (faculdade) ser excluídos os seguintes valores:

- as devoluções de vendas (ou vendas canceladas);
- os descontos incondicionais concedidos (ou descontos comerciais concedidos);
- o IPI destacado nas notas fiscais no caso de contribuintes desse imposto;
- o ICMS na condição de substituto tributário;
- as receitas de reversões de provisões operacionais, como por exemplo, receitas de reversão com PDD;
- os ganhos de equivalência patrimonial decorrentes de investimentos avaliados pelo MEP;
- as receitas de dividendos decorrentes de investimentos avaliados pelo custo de aquisição;
- as receitas decorrentes da alienação de bens do AÑC Investimentos, Imobilizado e Intangível.

8.3 NÃO INCIDÊNCIA

O PIS/Pasep não incidirá (obrigação) sobre as receitas decorrentes de:

- exportação de mercadorias para o exterior;
- prestação de serviços para pessoas físicas ou jurídicas domiciliada no exterior;
- vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

8.4 BASE DE CÁLCULO

Base de Cálculo (PIS/Pasep) = Faturamento – Exclusões, em que:

Exclusões = Exclusões Gerais (item 8.2) + Não Incidência (item 8.3)

8.5 NÃO CUMULATIVIDADE

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real sujeita à incidência não cumulativa do PIS/Pasep poderá (faculdade) descontar créditos decorrentes de:

I – bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

III – energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

VI – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V – despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples;

VI – máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

VII – edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão de obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII – bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior.

8.5.1 Crédito do PIS/PASEP

O crédito do PIS/Pasep não cumulativo será determinado mediante a aplicação da alíquota (1,65%) sobre o valor:

- dos itens mencionados nos incisos I e II, adquirido no mês;
- dos itens mencionados nos incisos III a V, incorridos no mês;
- dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII, incorridos no mês;
- dos bens mencionados no inciso VIII, devolvidos no mês.

8.6 CONCLUSÃO

Devido ao regime de não cumulatividade do PIS/Pasep, a contribuição devida é apurada:

PIS/Pasep a Recolher = 1,65% × [(Faturamento – Exclusões) – Créditos]

20ª Questão (Autor): Dados extraídos da escrituração contábil da empresa Alfa no exercício de 2011:

Faturamento Bruto	800.000,00
Devoluções de Vendas	50.000,00
IPI incluso no valor do faturamento bruto	120.000,00
ICMS sobre Vendas	110.000,00
Receitas financeiras	40.000,00
Despesas de energia elétrica	70.000,00

Despesas financeiras decorrentes de empréstimos.....20.000,00
Receitas de dividendos avaliados pelo custo de aquisição.....50.000,00
Depreciação de bens utilizados na produção.....30.000,00
Valor de aquisição de bens para revenda..... 320.000,00

Sabendo-se que o arrendamento mercantil foi contratado pela companhia com uma pessoa jurídica, o valor do PIS devido, no regime de incidência não cumulativa, corresponde, em reais, a:

a) 3.135,00
b) 4.290,00
c) 4.620,00
d) 5.115,00
e) 8.415,00

Solução

Faturamento = Σ (Receitas Operacionais e Outras Receitas)

Faturamento = Faturamento Bruto + Receitas Financeiras + Receitas de Dividendos

Faturamento = 800.000,00 + 40.000,00 + 50.000,00 = 890.000,00

Exclusões = IPI + Devoluções de Vendas + Receitas Financeiras + Receitas de Dividendos

Exclusões = 120.000,00 + 50.000,00 + 40.000,00 + 50.000,00 = 260.000,00

Base de Cálculo (PIS/Pasep) = Faturamento – Exclusões = 890.000,00 – 260.000,00 = 630.000,00

Créditos = Despesas (Energia Elétrica + Financeiras) + Depreciação + Aquisição de bens para revenda

Créditos = 70.000,00 + 20.000,00 + 30.000,00 + 320.000,00 = 440.000,00

PIS não cumulativo a Recolher = 1,65% × [(Faturamento – Exclusões) – Créditos]

PIS não cumulativo a Recolher = 1,65% × (630.000,00 – 440.000,00) = 3.135,00

Gabarito: **A**

9. CONTRIBUIÇÃO DA COFINS

A contribuição para a COFINS tem como base de cálculo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. O faturamento mensal compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, como por exemplo, receitas financeiras, receitas de aluguel, ou seja, engloba todas as receitas operacionais e as outras receitas (antigas receitas não operacionais).

9.1 ALÍQUOTAS

Dependendo da forma de tributação adotada (lucro real ou lucro presumido) as alíquotas da COFINS podem ser cumulativas ou não cumulativas.

As empresas tributadas pelo lucro real (ou lucro fiscal) estão sujeitas à incidência das alíquotas não cumulativas da COFINS (7,6%), enquanto que as empresas tributadas pelo lucro presumido sofrem a incidência das alíquotas cumulativas da COFINS (3%).

Forma de Tributação	Incidência	Alíquotas da COFINS
Lucro Real	Não Cumulativa	7,6%
Lucro Presumido	Cumulativa	3%

9.2 EXCLUSÕES GERAIS DA BASE DE CÁLCULO

Da base de cálculo da COFINS sobre o faturamento mensal, podem (faculdade) ser excluídos os seguintes valores:

- as devoluções de vendas (ou vendas canceladas);
- os descontos incondicionais concedidos (ou descontos comerciais concedidos);
- o IPI destacado nas notas fiscais no caso de contribuintes desse imposto;
- o ICMS na condição de substituto tributário;
- as receitas de reversões de provisões operacionais, como por exemplo, receitas de reversão com PDD;
- os ganhos de equivalência patrimonial decorrentes de investimentos avaliados pelo MEP;
- as receitas de dividendos decorrentes de investimentos avaliados pelo custo de aquisição;
- as receitas decorrentes da alienação de bens do AÑC Investimentos, Imobilizado e Intangível.

9.3 NÃO INCIDÊNCIA

A COFINS não incidirá (obrigação) sobre as receitas decorrentes de:

- exportação de mercadorias para o exterior;
- prestação de serviços para pessoas físicas ou jurídicas domiciliada no exterior;
- vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

9.4 NÃO CUMULATIVIDADE

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real sujeita à incidência não cumulativa da COFINS poderá (faculdade) descontar créditos decorrentes de:

I – bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

III – energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

VI – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V – despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples;

VI – máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

VII – edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão de obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII – bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior.

9.4.1 Crédito da COFINS

O crédito da COFINS não cumulativa será determinado mediante a aplicação da alíquota (7,6%) sobre o valor:

- dos itens mencionados nos incisos I e II, adquirido no mês;
- dos itens mencionados nos incisos III a V, incorridos no mês;
- dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII, incorridos no mês;
- dos bens mencionados no inciso VIII, devolvidos no mês.

9.4.2 Contabilização

Como a base de cálculo do PIS/COFINS é o faturamento, que corresponde ao total das receitas auferidas pela empresa, as despesas em relação ao PIS/COFINS são elencadas em dois grupos:

a) como deduções das vendas brutas;

b) como despesas administrativas, decorrentes da incidência nas demais receitas operacionais ou outra receitas (antigas receitas não operacionais).

Classificação esta aceita também pelo Fisco de acordo com artigo 54 da Instrução Normativa da SRF n.º 390/2004.

21ª Questão (Autor): A empresa Alfa, contribuinte do IPI e ICMS, no exercício de 2012 obteve os seguintes resultados:

- Faturamento Bruto decorrente das vendas do período, incluindo IPI e ICMS, foi de 210.000,00
- IPI incidente sobre compras e vendas foi calculado à alíquota de 5%
- ICMS incidente sobre compras e vendas foi calculado à alíquota de 20%
- PIS sobre Faturamento foi calculado à alíquota de 1%
- COFINS foi calculada à alíquota de 3%

- O custo dos produtos vendidos foi de 80.000,00
- As receitas financeiras alcançaram o valor de 50.000,00
- As despesas operacionais foram contabilizadas como segue:
  - Despesas com vendas de 12.000,00
  - Despesas administrativas de 8.000,00

Ao ser montada a estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício, encontramos uma receita líquida no valor de 150.000,00.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

$$\text{Vendas Brutas} = \frac{\text{Faturamento Bruto}}{(1+\text{IPI})} = \frac{210.000,00}{1,05} = 200.000,00$$

Base de cálculo do ICMS = Vendas Brutas = 200.000,00

ICMS sobre Vendas = 20% × 200.000,00 = 40.000,00

A base de cálculo do PIS/COFINS é o faturamento, que corresponde ao total das receitas auferidas pela empresa (receitas de vendas no valor de 200.000,00 e receitas financeiras de 50.000,00).

Base de cálculo do PIS/COFINS = Faturamento

Base de cálculo do PIS/COFINS = Vendas Brutas + Receitas Financeiras

Base de cálculo do PIS/COFINS = 200.000,00 + 50.000,00 = 250.000,00

Como a base de cálculo do PIS/COFINS é composta das vendas brutas e das receitas financeiras, as despesas em relação ao PIS/COFINS são contabilizadas em dois grupos distintos.

a) Registro do PIS/COFINS como dedução das vendas brutas:

Base de cálculo do PIS/COFINS = Vendas Brutas = 200.000,00

PIS = 1% × Vendas Brutas = 1% × 200.000,00 ⇒ PIS sobre Faturamento = 2.000,00

PIS sobre Faturamento	
(1) 2.000,00	

PIS a Recolher	
	2.000,00 (1)

COFINS = 3% × Vendas Brutas = 3% × 200.000,00 ⇒ COFINS sobre Faturamento = 6.000,00

COFINS sobre Faturamento	
(2) 6.000,00	

COFINS a Recolher	
	6.000,00 (2)

b) Registro do PIS/COFINS como despesas administrativas, decorrentes da incidência nas demais receitas operacionais.

Base de cálculo do PIS/COFINS = Receitas Financeiras = 50.000,00

PIS = 1% × Receitas Financeiras = 1% × 50.000,00

Despesas com PIS sobre Faturamento = 500,00

Despesas com PIS sobre Faturamento	
(3) 500,00	

PIS a Recolher	
	2.000,00
	500,00 (3)
	2.500,00

COFINS = 3% × Receitas Financeiras = 3% × 50.000,00

Despesas com COFINS sobre Faturamento = 1.500,00

Despesas com COFINS sobre Faturamento	
(4) 1.500,00	

COFINS a Recolher	
	6.000,00
	1.500,00 (4)
	7.500,00

Demonstração do Resultado do Exercício

	Faturamento Bruto	210.000,00
(-)	IPI Faturado	(10.000,00)
=	Vendas Brutas	200.000,00
(-)	ICMS sobre Vendas	(40.000,00)
(-)	PIS sobre Faturamento	(2.000,00)
(-)	COFINS sobre Faturamento	(6.000,00)
=	Vendas Líquidas	152.000,00
(-)	CPV	(80.000,00)
=	Lucro Bruto	72.000,00
(-)	Despesas com vendas	(12.000,00)
(-)	Despesas administrativas	(8.000,00)
(-)	Despesas com PIS sobre Faturamento	(500,00)
(-)	Despesas com COFINS sobre Faturamento	(1.500,00)
+	Receitas Financeiras	50.000,00
=	LAIR	100.000,00

Gabarito: **Errado**

10. ICMS NA IMPORTAÇÃO

De acordo com artigo 13, inciso V e § 1º, inciso I, da Lei Complementar 87/96, a base de cálculo do ICMS na importação de mercadorias compreende a soma dos seguintes valores:

Artigo 13, inciso V:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no artigo 14 da Lei Complementar 87/96.

b) imposto de importação

c) imposto sobre produtos industrializados

d) imposto sobre operações de câmbio

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras

Artigo 13, § 1º, inciso I:

Integra a base de cálculo do imposto, o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Artigo 14

O preço de importação expresso em moeda estrangeira será convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada no cálculo do imposto de importação, sem qualquer acréscimo ou devolução posterior se houver variação da taxa de câmbio até o pagamento efetivo do preço.

Parágrafo único. O valor fixado pela autoridade aduaneira para base de cálculo do imposto de importação, nos termos da lei aplicável, substituirá o preço declarado.

MEMORIZAR PARA A PROVA

+ Valor da mercadoria em moeda estrangeira × Taxa de câmbio utilizada no cálculo do II
+ Imposto de Importação (II)
+ IPI
+ IOF
+ Outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras
= Base de cálculo do ICMS sem o montante do mesmo

$$\text{BC do ICMS Importação} = \frac{\text{Base de cálculo do ICMS sem o montante do mesmo}}{(1 - \text{Alíquota do ICMS})}$$

Dividindo a base de cálculo do ICMS sem o montante do mesmo por (1 – Alíquota do ICMS) incluímos o montante do ICMS na sua própria base de cálculo.

22ª Questão (Contador Júnior BR Cesgranrio 2010): **Admita que uma empresa que importou uma máquina para o seu imobilizado apresentou as informações abaixo relativas a tal importação.**

- Valor da máquina, em dólar, declarado nos documentos de importação – US$ 50.000,00
- Valor da máquina fixado pela autoridade aduaneira para a base de cálculo do imposto de importação – US$ 54.000,00
- Imposto de Importação (II) = 10%
- Taxa de câmbio na operação US$ 1 = R$ 1,50
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) = R$ 4.100,00
- Despesas aduaneiras = R$ 1.800,00
- Frete do porto até ao estabelecimento do importador = R$ 5.000,00

A base de cálculo do ICMS na importação dessa máquina, em reais, é:

a) 89.000,00
b) 94.000,00
c) 95.000,00
d) 95.100,00
e) 100.000,00

Solução:

De acordo com o parágrafo único do artigo 14 da Lei Complementar 87/96, temos que o valor fixado pela autoridade aduaneira para base de cálculo do imposto de importação, nos termos da lei aplicável, substituirá o preço declarado.

Valor fixado pela autoridade aduaneira em US$	US$ 54.000,00
× Taxa de câmbio da operação	× 1,50
= Valor fixado pela autoridade aduaneira em R$	R$ 81.000,00
× Imposto de Importação (10%)	× 1,10
= Valor da mercadoria com o Imposto de Importação	R$ 89.100,00
+ IPI	R$ 4.100,00
+ Despesas Aduaneiras	R$ 1.800,00
= Base de cálculo do ICMS sem o montante do mesmo	R$ 95.000,00

Gabarito: **C**

Atenção: Geralmente nas provas, o examinador ao pedir a base de cálculo do ICMS na importação ou o valor do ICMS na importação, não inclui o montante do ICMS em sua base de cálculo, ou seja, as questões de prova trabalham com a base de cálculo do ICMS sem o montante do mesmo. Nessa questão, caso fosse dado a alíquota do ICMS, teríamos que efetuar a divisão. Mas atenção, pode ocorrer que as vezes o examinador mesmo dando a alíquota do ICMS, não inclui o ICMS na sua base de cálculo. Portanto, na prova, caso não encontrem a base de cálculo correta do ICMS na importação dentre as alternativadas dadas como resposta, marquem a alternativa que tenha a base de cálculo do ICMS sem o montante do mesmo.

11. ICMS NO AÑC IMOBILIZADO

De acordo com artigo 20, § 5º, inciso I, da Lei Complementar 87/96, a empresa poderá recuperar os créditos decorrentes de entrada de mercadorias destinadas ao AÑC Imobilizado, sendo que a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento.

12. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS NO AÑC IMOBILIZADO

Os bens destinados ao AÑC Imobilizado, como por exemplo, as máquinas, equipamentos etc. dão direito ao crédito do PIS e COFINS, na modalidade não cumulativa.

De acordo com a Lei n.º 11.774/2008, as empresas podiam optar por apropriar o crédito referente ao PIS/COFINS não cumulativos sobre as aquisições para o AÑC Imobilizado proporcionalmente à depreciação ou em 12 meses.

A Lei n.º 12.546/11 de 14 de dezembro de 2011 alterou o artigo 4º da Lei n.º 11.774/2008. Atualmente o PIS/COFINS não cumulativos são recuperados, dependendo da data de aquisição dos bens destinados ao AÑC Imobilizado, de acordo com os seguintes prazos:

- 11 (onze) meses, no caso de aquisições ocorridas em agosto de 2011;
- 10 (dez) meses, no caso de aquisições ocorridas em setembro de 2011;
- 9 (nove) meses, no caso de aquisições ocorridas em outubro de 2011;
- 8 (oito) meses, no caso de aquisições ocorridas em novembro de 2011;
- 7 (sete) meses, no caso de aquisições ocorridas em dezembro de 2011;
- 6 (seis) meses, no caso de aquisições ocorridas em janeiro de 2012;
- 5 (cinco) meses, no caso de aquisições ocorridas em fevereiro de 2012;
- 4 (quatro) meses, no caso de aquisições ocorridas em março de 2012;
- 3 (três) meses, no caso de aquisições ocorridas em abril de 2012;
- 2 (dois) meses, no caso de aquisições ocorridas em maio de 2012;
- 1 (um) mês, no caso de aquisições ocorridas em junho de 2012; e
- imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012.

Conclusão, uma empresa que adquira uma máquina no valor de 100.000,00 destinada ao seu AÑC Imobilizado em **01 de julho de 2012**, contribuinte do PIS/COFINS não cumulativos, recupera integralmente no ato da compra os referidos tributos.

PIS Não Cumulativo a Recuperar = 1,65% × 100.000,00 = 1.650,00

COFINS Não Cumulativa a Recuperar = 7,6% × 100.000,00 = 7.600,00

Caso a aquisição anterior fosse em **fevereiro de 2012**, a empresa recuperaria o PIS/COFINS não cumulativos a razão de 1/5 ao mês. Ou seja, a recuperação ao mês seria:

$$\text{PIS Não Cumulativo a Recuperar} = \frac{1.650,00}{5} = 330,00$$

$$\text{COFINS Não Cumulativa a Recuperar} = \frac{7.600,00}{5} = 1.520,00$$

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

Instruções (TRE PI Contador FCC 2009): **Para responder às *questões de números 01 a 03*, considere as informações abaixo.**

Uma companhia comercial adquiriu um lote de mercadorias, o qual foi revendido integralmente alguns dias depois. Na operação, a sociedade auferiu um lucro bruto de 120.000,00, que correspondeu a 20% da receita bruta de vendas. A companhia não é contribuinte do IPI, é contribuinte do PIS e da COFINS no regime não cumulativo (alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente) e o ICMS incidiu à alíquota de 18% sobre as operações de compra e venda. Nas operações, não houve devolução de compras e de vendas, tampouco qualquer tipo de abatimento ou desconto.

01ª Questão: **A receita líquida de vendas dessa operação equivaleu a:**

a) 600.000,00
b) 544.500,00
c) 540.000,00
d) 492.000,00
e) 436.500,00

Solução:

O Lucro Bruto no valor de 120.000,00 corresponde a 20% das Receitas Brutas (ou Vendas Brutas)

$LB = 20\% \times VB \Rightarrow 120.000,00 = 20\% \times VB \Rightarrow VB = 600.000,00$

18% ICMS; 7,6% COFINS não cumulativa; 1,65% PIS não cumulativo

$$VL = 600.000,00 \times (1 - 0,18 - 0,0165 - 0,076) = 600.000,00 \times 0,7275 \Rightarrow VL = 436.500,00$$

Nota: Multiplicando as Vendas Brutas (600.000,00) por 0,7275 retiramos o ICMS (18%), o PIS não cumulativo (1,65%) e a COFINS não cumulativa (7,6%).

Gabarito: **E**

02ª Questão: **O custo das mercadorias vendidas na operação correspondeu a:**

a) 300.000,00
b) 316.500,00
c) 372.000,00

d) 424.500,00
e) 480.000,00

Solução:

$$LB = VL - CMV \Rightarrow 120.000,00 = 436.500,00 - CMV \Rightarrow CMV = 316.500,00$$

Gabarito: **B**

03ª Questão: **O valor do ICMS incidente sobre vendas em decorrência dessa operação corresponde a:**

a) 144.000,00
b) 116.000,00
c) 108.000,00
d) 76.000,00
e) 54.000,00

Solução:

$$\text{ICMS sobre Vendas} = 18\% \times \text{Vendas Brutas} = 18\% \times 600.000,00 = 108.000,00$$

Gabarito: **C**

04ª Questão (AFPS ESAF 2002): **A empresa Alfa determinou que fosse feita a previsão de vendas de suas mercadorias, fixando-se preços e condições para o mês de junho.**

A mercadoria denominada "Gama" faz parte de uma partida de 250 unidades adquiridas em maio, cujo valor a empresa pagou emitindo um cheque de 12.500,00.

O preço de venda fixado para junho foi o custo de aquisição, com acréscimo suficiente para cobrir ICMS sobre Vendas e um lucro de 20% sobre preço de venda. As vendas são tributadas com ICMS de 10%.

As compras anteriores também foram tributadas com ICMS de 12%. Com base nas informações acima, pode-se dizer que o preço de venda unitário do referido item, para o mês de junho de 2002, deverá ser de:

a) 71,43
b) 65,00
c) 62,86
d) 61,11
e) 57,20

Solução:

$$CL = \text{Valor das Compras} + SIF - TrD$$

$$CL = \text{Valor das Compras} - ICMS - PIS\ (\text{Não Cumulativo}) - COFINS\ (\text{Não Cumulativa})$$

$$CL\ (\text{unitárias}) = \frac{12.500,00 \times (1 - \overbrace{0,12}^{\text{12\% de ICMS sobre Compras}})}{250 \text{ unidades}} = 44,00/\text{unidade}$$

Demonstração do Resultado do Exercício

Vendas Brutas unitárias.....V → Preço de venda
– ICMS sobre Vendas .....(0,1V)
= Vendas Líquidas unitárias.....0,9V
– CMV unitário .....(44,00)
= Lucro Bruto.....0,2V → Lucro de 20% sobre o preço de venda

$0{,}9V - 44{,}00 = 0{,}2V \Rightarrow 0{,}7V = 44{,}00 \Rightarrow V = 62{,}86$

Nota: Lembrando que o valor das compras líquidas (CL) é o valor a ser lançado nos estoques.

Gabarito: **C**

05ª Questão (AFRF ESAF 2002.2): **A empresa Alfa, no mês de agosto de 2001, realizou os negócios abaixo descritos com o item Z de seu estoque.**

a) Compra de 250 unidades
b) Venda de 200 unidades
c) As mercadorias são tributadas na compra: com ICMS de 15%; e com IPI de 5%; na venda: com ICMS de 12%
d) O custo inicial do estoque foi avaliado em 25,00 por unidade
e) Nas compras foi praticado um preço unitário de 30,00
f) Nas vendas o preço unitário praticado foi de 45,00
g) As operações de compra e de venda foram realizadas à vista, com cheques do Banco do Brasil, tendo a empresa Alfa emitido o cheque 1.005 e recebido o cheque 2.050, prontamente depositado em sua conta corrente

Considerando-se, exclusivamente, essas operações e todas as informações acima, pode-se afirmar que a conta corrente bancária da empresa Alfa foi aumentada em reais:

a) 2.250,00
b) 1.500,00
c) 1.125,00
d) 750,00
e) 275,00

Solução:

A variação na conta corrente é a diferença entre o total recebido (total das vendas) e o total pago (total das compras). Montando as notas fiscais de compras e vendas, temos:

Nota Fiscal de compras:

Mercadorias	7.500,00 = 250 unidades × 30,00/unidade
(+) IPI	375,00 = 5% × 7.500,00
Total	7.875,00
ICMS	1.125,00 = 15% × 7.500,00

Registro das compras:

Mercadorias 6.750,00
ICMS a Recuperar 1.125,00
a BCM 7.875,00

Nota Fiscal de vendas:

Mercadorias	9.000,00 = 200 unidades × 45,00/unidade
Total	9.000,00
ICMS	1.080,00 = 12% × 9.000,00

Registro das vendas:

BCM
a Vendas 9.000,00

Variação da conta corrente = 9.000,00 – 7.875,00 = 1.125,00

Gabarito: **C**

06ª Questão (AFC ESAF Adaptada 2002): **A Fábrica de Pré-moldados, contribuinte de IPI e ICMS, adquiriu uma partida de materiais pré-industrializados para uso industrial. A operação foi realizada a prazo (FOB), pagando-se, no ato, apenas 10% da compra e mais fretes e seguros. Emitida a nota fiscal número 15.600, dela constavam: quantidade 4.000 unidades; preço unitário 2,50; ICMS 17%; IPI 12%; frete e seguros 2% do preço. Assinale o lançamento correto para contabilizar a operação.**

a) Diversos
a Diversos
Materiais 6.900,00
IPI a Recuperar 1.200,00
ICMS a Recuperar 1.700,00
Fretes e Seguros ..... 200,00 ..... 10.000,00
a Caixa 1.000,00
a Fornecedores ..... 9.000,00 ..... 10.000,00

b) Diversos
a Diversos
Materiais 8.300,00
IPI a Recuperar 1.200,00
ICMS a Recuperar 1.700,00
Fretes e Seguros ..... 200,00 ..... 11.400,00
a Caixa 1.320,00
a Fornecedores ..... 10.080,00 ..... 11.400,00

c) Diversos
  a Diversos
    Materiais 8.500,00
    IPI a Recuperar 1.200,00
    ICMS a Recuperar ..... 1.700,00 ..... 11.400,00
  a Caixa 1.140,00
  a Fornecedores ..... 10.260,00 ..... 11.400,00

d) Diversos
  a Diversos
    Materiais 8.500,00
    IPI a Recuperar 1.200,00
    ICMS a Recuperar ..... 1.700,00 ..... 11.400,00
  a Caixa 1.320,00
  a Fornecedores ..... 10.080,00 ..... 11.400,00

e) Diversos
  a Diversos
    Materiais 9.700,00
    ICMS a Recuperar ..... 1.700,00 ..... 11.400,00
  a Caixa 1.320,00
  a Fornecedores ..... 10.260,00 ..... 11.400,00

Solução:

Montando as notas fiscais de compra das matérias-primas e dos fretes e seguros, temos:

Matéria-Prima	10.000,00
(+) IPI	1.200,00
Total	11.200,00
ICMS	1.700,00

Nota Fiscal dos fretes e seguros:

Fretes e Seguros	200,00
Total	200,00

Fretes e Seguros = 2% × Preço da Matéria-Prima = 2% × 10.000,00 = 200,00

Pagamento = 10% da Nota Fiscal de compra de matéria-prima mais o valor integral dos fretes e seguros

Pagamento = 10% × 11.200,00 + 200,00 = 1.320,00

A indústria é contribuinte do IPI e do ICMS, portanto na aquisição das matérias-primas, o IPI e o ICMS não integram o custo de aquisição, ou seja, a empresa recupera os respectivos impostos.

Registro da aquisição das matérias-primas:

Matéria-Prima 8.500,00
IPI a Recuperar 1.200,00
ICMS a Recuperar ..... 1.700,00 ..... 11.400,00
a Caixa 1.320,00
a Fornecedores ..... 10.080,00 ..... 11.400,00

Nota: Como o examinador informou que as compras foram FOB, nesse caso os fretes e seguros são efetuados por uma empresa transportadora, logo, não integram a base de cálculo do IPI e ICMS. Portanto, tivemos que montar duas notas fiscais, uma relativa à compra das matérias-primas e outra relacionada com a prestação dos serviços de fretes e seguros.

Gabarito: **D**

07ª Questão (AFRF ESAF 2002.1): **No balancete de 30 de junho, a empresa Alfa, apresentava um estoque de mercadorias no valor de 75.000,00. Durante o mesmo mês, o movimento de entradas e saídas demonstrou:**

– estoque inicial de 60.000,00, com compras de 120.000,00 e vendas de 100.000,00.

As operações foram tributadas em 10% com IPI nas compras; em 12% com ICMS nas compras; e em 17% com ICMS nas vendas. No mês seguinte, ao acertar as contas com o fisco, a empresa demonstrará, em relação ao movimento de junho passado:

a) ICMS a Recolher de 17.000,00.
b) ICMS a Recuperar de 14.400,00.
c) ICMS a Recuperar de 4.600,00.
d) ICMS a Recolher de 2.600,00.
e) ICMS a Recolher de 1.160,00.

Solução:

Como a questão está pedindo o valor do ICMS a recolher ou a recuperar, a solução mais fácil é calcular o valor da base de cálculo do ICMS nas compras e vendas, aplicar as respectivas alíquotas e compensar a conta de ICMS (a recolher ou a recuperar) de menor saldo em contrapartida com a conta de maior saldo de ICMS (a recolher ou a recuperar).

Nota Fiscal de compras:

Mercadorias	120.000,00
(+) IPI	12.000,00
Total	132.000,00
ICMS	14.400,00

ICMS nas compras = 12% × 120.000,00 = 14.400,00

Nota Fiscal de vendas:

Mercadorias	100.000,00
Total	100.000,00
ICMS	17.000,00

ICMS nas vendas = 17% × 100.000,00 = 17.000,00

ICMS a Recolher = 17.000,00 – 14.400,00 = 2.600,00

Em razonetes, temos:

ICMS a Recuperar	
14.400,00	14.400,00 (1)

ICMS a Recolher	
(1) 14.400,00	17.000,00
	2.600,00

Nota: Como podemos observar, a conta ICMS a Recuperar que apresenta menor saldo foi encerrada em contrapartida com a conta de maior saldo (ICMS a Recolher) e após a compensação, temos um saldo residual a recolher no valor de 2.600,00.

Gabarito: **D**

08ª Questão (AFC STN ESAF Adaptada 2002): **A empresa Alfa, tendo iniciado o período com estoque avaliado em 50.000,00, em 31 de dezembro apresenta os seguintes dados: Faturamento bruto recebido com vendas no valor de 162.000,00, com incidência de IPI a 8% e ICMS a 17%. Desse faturamento foram cancelados 21.600,00 em vendas, cujo valor foi devolvido aos clientes. O custo total das vendas foi de 75.000,00. Não houve incidência de PIS/COFINS. Na elaboração da Demonstração do Resultado do Exercício, com base nas informações acima, vamos encontrar:**

a) Receita bruta de vendas de 128.400,00.
b) Receita bruta de vendas de 107.900,00.
c) Receita líquida de vendas de 104.500,00.
d) Lucro bruto nas vendas de 32.900,00.
e) Lucro bruto nas vendas de 35.500,00.

Solução:

$$\text{Receita Bruta} = \frac{\text{Faturamento Bruto} - \text{Faturamento Bruto Cancelado}}{(1 + \text{IPI})}$$

$$\text{Receita Bruta} = \frac{162.000,00 - 21.600,00}{1,08} = 130.000,00$$

Receita Líquida = Receita Bruta × (1 – Alíquota do ICMS sobre Vendas)

Receita Líquida = 130.000,00 × (1 – 0,17) = 107.900,00

LB = VL – CPV ⇒ LB = 107.900,00 – 75.000,00 ⇒ LB = 32.900,00

Nota: O custo total das vendas, incluindo as devoluções, foi de 75.000,00.

Gabarito: **D**

09ª Questão (AFRB ESAF 2003): **A empresa Comércio Industrial Ltda. comprou 250 latas de tinta ao custo unitário de 120,00, tributadas com IPI de 5% e ICMS de 12%. Pagou entrada de 20% e aceitou duas duplicatas mensais de igual valor.**

A tinta adquirida foi contabilizada conforme sua natureza contábil funcional, com a seguinte destinação:

- 50 latas para consumo interno
- 100 latas para revender
- 100 latas para usar como matéria-prima

Após efetuar o competente lançamento contábil, é correto afirmar que, com essa operação, os estoques da empresa sofreram aumento no valor de:

a) 31.500,00
b) 28.020,00
c) 30.000,00
d) 27.900,00
e) 26.500,00

Solução:

Na aquisição de mercadorias, dependendo da destinação destas, temos:

Aquisição	IPI	ICMS	Incidência do IPI na base de cálculo do ICMS
Consumo	Não Recupera	Não Recupera	SIM
Comércio	Não Recupera	Recupera	NÃO
Indústria	Recupera	Recupera	NÃO

Estoques = Consumo + Comércio + Indústria

Consumo = 50 latas × 120,00/lata × 1,05 = 6.300,00

Não recupera 5% IPI

Comércio = 100 latas × 120,00/lata × 0,88 + 100 latas × 120,00/lata × 0,05 = 11.160,00

Recupera 12% ICMS Não recupera 5% IPI

Indústria = 100 latas × 120,00/lata × 0,88 = 10.560,00

Estoques = 6.300,00 + 11.160,00 + 10.560,00 = 28.020,00

Gabarito: **B**

10ª Questão (APOFP ESAF 2009): **A empresa Jelta Veículos S.A. adquiriu dois carros por 40.000,00 cada um, com ICMS de 12%. Na compra pagou, também, 12.000,00 de IPI e 1.000,00 de frete.**

Apropriou um dos veículos no ativo imobilizado, como bem de uso próprio, e o outro no ativo circulante, como mercadorias. Os veículos são automóveis da marca Renault e tem vida útil estimada em cinco anos.

Após um ano dessa compra, a empresa deverá ter contabilizado uma despesa de depreciação no valor de:

a) 10.700,00
b) 9.300,00
c) 16.680,00
d) 10.260,00
e) 8.340,00

Solução:

Na aquisição dos veículos, temos:

Aquisição	IPI	ICMS	Incidência do IPI na base de cálculo do ICMS
Consumo	Não Recupera	Não Recupera	SIM
Comércio	Não Recupera	Recupera	NÃO

Nota Fiscal do veículo destinado à comercialização:

Veículo	40.000,00
(+) IPI	6.000,00
Total	46.000,00
ICMS	4.800,00

ICMS = 12% × Valor da Operação = 12% × 40.000,00 = 4.800,00

Registro do veículo destinado à comercialização:

Estoques de Veículos	41.700,00	
ICMS a Recuperar	4.800,00	
a Fornecedores		46.500,00

Nota Fiscal do veículo destinado ao uso:

Veículo	40.000,00
(+) IPI	6.000,00
Total	46.000,00
ICMS	5.520,00

ICMS = 12% × (Valor da Operação + IPI) = 12% × (40.000,00 + 6.000,00) = 5.520,00

Registro do veículo destinado ao uso:

Veículos		
a Fornecedores		46.500,00

Depreciação = 20% × Custo de Aquisição = 20% × 46.500,00 = 9.300,00

Registro da depreciação:

Despesas com Depreciação
a Depreciação Acumulada 9.300,00

Observação 1: Como o exercício não informa quem efetuou os fretes, vamos supor que os fretes foram realizados por uma empresa transportadora. Nesse caso, os fretes não integram a base de cálculo do IPI e do ICMS.

Observação 2: O examinador considerou o IPI (12.000,00) e os fretes (1.000,00) como sendo o total na aquisição dos dois veículos.

Gabarito: **B**

11ª Questão (APOFP ESAF Adaptada 2009): **Manoel encontrou o que queria: panelas de ferro feitas sob encomenda. Perguntando, encontrou o preço unitário de 30,00. Soube também que havia incidência de ICMS de 17%, de IPI de 6% e de fretes à base de 1,50 por lotes de 6 panelas.**

Negociando, conseguiu obter um desconto de 8% no preço e fechou a compra de 30 panelas, para revender. Calculando, encontrou o custo contábil de:

a) 713,70
b) 736,50
c) 961,50
d) 808,50
e) 744,42

Solução:

Trata-se de uma questão polêmica da ESAF, pois deveria ter sido anulada. Vamos resolver a questão de duas formas.

1ª Forma: Cálculo correto

Montando a Nota Fiscal de compras, temos:

Mercadorias	900,00 = 30 panelas × 30,00/unidade
(-) Desconto Comercial	(72,00) = 8% × 900,00
(+) IPI	54,00 = 6% × 900,00
Total	882,00
ICMS	140,76

Base de cálculo do ICMS = Valor da Operação × (1 – Desconto Comercial)
Base de cálculo do ICMS = 900,00 × (1 – 0,08) = 828,00
ICMS = 828,00 × 17% = 140,76

Nota: O Desconto Comercial não afeta a base de cálculo do IPI, mas afeta a base de cálculo do ICMS

Nota Fiscal de fretes:

Fretes	7,50 = 1,50/lote × 6 panelas
Total	7,50

Registro das compras de panelas:

Caixa		Estoques – Panelas		ICMS a Recuperar	
Saldo Inicial	889,50 (1)	(1) 748,74		(1) 140,76	

O valor total na aquisição das panelas é o somatório das duas notas fiscais: 882,00 + 7,50 = 889,50

O valor registrado nos estoques é: Valor das Compras – ICMS a Recuperar = 889,50 – 140,76 = 748,74

2ª Forma: Cálculo utilizado pela ESAF

Nessa questão a ESAF considerou que o Desconto Comercial afetou a base de cálculo do IPI. Assim, o candidato teria que supor que o Desconto Comercial foi acertado antes da emissão da nota fiscal, portanto, não aparecendo nela.

Nota Fiscal das compras:

Mercadorias	828,00 = 30 panelas × 30,00/unidade × 0,92
(+) IPI	49,68 = 6% × 828,00
Total	877,68
ICMS	140,76

Registro das compras de panelas:

Caixa		Estoques – Panelas		ICMS a Recuperar	
Saldo Inicial	885,18 (1)	(1) 744,42		(1) 140,76	

O valor total na aquisição das panelas é o somatório das duas notas fiscais:

Nota Fiscal de Compras + Nota Fiscal de Fretes = 877,68 + 7,50 = 885,18

O valor registrado nos estoques é: Valor das Compras – ICMS a Recuperar = 885,18 – 140,76 = 744,42

Nota: O gabarito correto deveria ter sido de 748,74, que não aparece em nenhuma das alternativas.

Gabarito: **E**

12ª Questão (Contador TJ PI FCC Adaptada 2009): **A Empresa Comercial Alfa comprou um lote de 200 unidades de ventiladores, pagando o preço unitário de 100,00. Sobre a transação, incidiram ICMS à alíquota de 18% e IPI à alíquota de 10%. Posteriormente, revendeu 60% do lote ao preço unitário de 200,00, com incidência de ICMS à alíquota de 12%, COFINS à alíquota de 3% e PIS à alíquota de 0,65%. O lucro bruto auferido pela empresa na transação foi de:**

a) 10.660,00
b) 10.404,00
c) 9.860,00
d) 9.360,00
e) 9.204,00

Solução:

Nota Fiscal das compras:

Ventiladores	20.000,00
(+) IPI	2.000,00
Total	22.000,00
ICMS	3.600,00

Registro das compras de mercadorias:

Estoques – Ventiladores 18.400,00
ICMS a Recuperar 3.600,00
a Fornecedores 22.000,00

$LB = VL - CMV$

$$12\%\ ICMS + 0{,}65\%\ PIS + 3\%\ COFINS = 0{,}1565 \Rightarrow 1 - 0{,}1565 = 0{,}8435$$

$$LB = (200\ unidades \times 200{,}00/unidade \times 0{,}8435 - 18.400{,}00) \times 60\% = 9.204{,}00$$

Apenas 60% foram vendidos

Gabarito: **E**

13ª Questão (TRT 18ª Região Contador FCC 2008): **A Cia. Industrial Luar do Sertão vendeu 10.000 unidades de um produto de sua fabricação ao preço unitário de 20,00, tendo havido incidência de ICMS à alíquota de 18% e IPI à 10%. O preço de custo correspondeu a 60% do preço de venda das mercadorias. Sabendo-se que a companhia é contribuinte do PIS e da COFINS na sistemática cumulativa (alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente), a devolução de 10% do lote pela empresa adquirente diminuiu o lucro bruto da companhia vendedora no valor de:**

a) 3.670,00
b) 3.800,00
c) 4.330,00

d) 4.400,00
e) 5.670,00

Solução:

Preço de Venda = 10.000 unidades × 20,00/unidade = 20.000,00
CMV = 60% × Preço de Venda ⇒ CMV = 60% × 20.000,00 = 12.000,00
LB = VL – CMV ⇒ LB = 10.000 unidades × 20,00/unidade × 0,7835 – 12.000,00 = 36.700,00
Devolução = 10% × 36.700,00 = 3.670,00
Conclusão, ocorrendo uma devolução de 10%, o Lucro Bruto vai reduzir em 3.670,00.

Nota: 0,7835 = 1 – 18% ICMS – 0,65% PIS – 3% COFINS.

Gabarito: **A**

14ª Questão (MPOG ESAF 2010): **A empresa Americanas Comercial efetuou uma compra de mercadorias por 3.000,00, com ICMS de 15%, e vendeu metade dessa mercadoria por 3.200,00, com ICMS à mesma alíquota e frete de 1% sobre o preço de venda. Sabendo-se que as operações foram realizadas a prazo, o contador vai apurar um saldo de:**

a) Contas a pagar de 3.062,00.
b) Contas a receber de 2.720,00.
c) Mercadorias de 2.550,00.
d) Lucro com mercadorias de 1.413,00.
e) ICMS a recolher de 480,00.

Solução:

Estoques de Mercadorias = 3.000,00 × 0,85 = 2.550,00
(0,85 ⇒ 15% ICMS sobre compras)

Venda da metade dos estoques por 3.200,00:
Lucro com Mercadorias = VL – CMV – Despesas com Fretes
Lucro com Mercadorias = 3.200,00 × 0,85 – 2.550,00 × 0,5 – 1% × 3.200,00 = 1.413,00

Nota: Cuidado com a questão, pois o Lucro com Mercadorias não é o Lucro Bruto. Na questão, o Lucro com Mercadorias corresponde a diferença entre o Lucro Bruto e as despesas com fretes.

Gabarito: **D**

15ª Questão (AFRE MG ESAF 2005): **Ao efetuar, diretamente da fábrica, uma compra, a prazo, de 200 latas de tinta, de 18 litros cada uma, ao preço unitário de 35,00, sofrendo incidência de IPI a 8% e ICMS a 12%, destinando essa tinta para revender ao preço de 54,00 cada unidade, a empresa deverá lançar a débito da conta estoques de mercadorias o valor de:**

a) 7.560,00
b) 7.000,00
c) 6.720,00

d) 6.652,80
e) 6.160,00

Solução:

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS – PIS não cumulativo – COFINS não cumulativa

CL = 200 latas × 35,00/lata × 0,88 + 200 latas × 35,00/lata × 0,08 ⇒ CL = 6.720,00

Recupera 12% ICMS — Não recupera 8% de IPI

Registro das compras:

Estoques de Mercadorias	6.720,00	
ICMS a Recuperar	840,00	
a Fornecedores		7.560,00

Gabarito: **C**

16ª Questão (TRE PI Contador FCC 2009): **Sobre os fatos contábeis que modificam o valor das compras e das vendas, é correto afirmar:**

a) O frete sobre compras, quando o ônus de seu pagamento cabe à empresa compradora, deve ser sempre incluído no custo do estoque das mercadorias adquiridas.
b) Descontos incondicionais concedidos são aqueles concedidos pela empresa vendedora numa alienação a prazo, quando a empresa compradora quita sua duplicata antes da data do vencimento.
c) Na escrituração comercial regular, a conta Devolução de Vendas tem sempre saldo credor.
d) Os impostos incidentes sobre as compras, quando recuperáveis, devem compor o valor do estoque das mercadorias adquiridas.
e) Os impostos incidentes sobre vendas, quando não cumulativos, devem ser escriturados como despesa pelo seu valor líquido, ou seja, o total de débitos menos o total de créditos.

Solução:

a) Correta, no caso de compras FOB, a empresa compradora contrata uma transportadora e suporta o ônus do pagamento.
b) Errada, os descontos incondicionais concedidos são aqueles concedidos no ato da venda, independentemente de qualquer condição.
c) Errada, a conta devolução de vendas tem saldo devedor.
d) Errada, os impostos recuperáveis na compra não integram o custo de aquisição das mercadorias.
e) Errada, os impostos sobre vendas não cumulativos são deduções das vendas brutas, sendo contabilizados pelo seu valor integral.

Gabarito: **A**

17ª Questão (TRE PI Contador FCC 2009): **Uma empresa adquiriu mercadorias, a prazo, no valor de 85.000,00. Nesse montante, estão inclusos os impostos recuperáveis no valor de 12.000,00 e os impostos não recuperáveis, no valor de 7.000,00. No momento da aquisição das mercadorias, a empresa debitou:**

a) a conta estoques e creditou a conta fornecedores, no valor de 85.000,00.
b) a conta estoques e creditou a conta fornecedores, no valor de 73.000,00.
c) 73.000,00 na conta estoques e creditou 85.000,00 na conta fornecedores.
d) a conta caixa e creditou a conta fornecedores, no valor de 85.000,00.
e) 66.000,00 na conta estoques e creditou 73.000,00 na conta fornecedores.

Solução:

Montando a Nota Fiscal de compras, temos:

Mercadorias	78.000,00
(+) IPI	7.000,00
Total	85.000,00
ICMS	12.000,00

IPI: Imposto Não Recuperável ICMS: Imposto Recuperável

Registro das compras:

Estoques 73.000,00
ICMS a Recuperar 12.000,00
a Fornecedores 85.000,00

Gabarito: **C**

18ª Questão (Agente Tributário Estadual MS ESAF 2001): **Considere uma empresa comercial que tenha adquirido, a prazo, 600 unidades de certo objeto ao custo unitário de 30,00, pagando frete de 0,50 por unidade. Em seguida, tenha vendido metade dessas aquisições, emitindo nota fiscal no valor de 12.000,00 com entrega em domicílio, pagando frete total de 320,00. Sabendo-se que não havia estoques iniciais, que o frete está isento de tributação, mas que as compras e vendas foram tributadas com ICMS à alíquota de 17%, assinale a opção que indica corretamente o lucro bruto alcançado na operação.**

a) 3.490,00
b) 2.365,00
c) 2.340,00
d) 2.170,00
e) 2.020,00

Solução:

Nota Fiscal das compras de mercadorias:

Mercadorias	18.000,00
Total	18.000,00
ICMS	3.060,00

Nota Fiscal dos fretes:

Fretes	300,00
Total	300,00

Mercadorias = 600 unidades × 30,00/unidade = 18.000,00

Fretes = 600 unidades × 0,50/unidade = 300,00

Nota: Como a questão não informou quem efetuou os fretes, devemos supor que este foi realizado por uma empresa transportadora. Nesse caso, os fretes não integram a base de cálculo do ICMS.

CL = Valor das Compras – ICMS + Fretes ⇒ CL = 18.000,00 – 3.060,00 + 300,00 ⇒ CL = 15.240,00

Registro das compras:

Estoques 15.240,00
ICMS a Recuperar 3.060,00
a Fornecedores 18.300,00

LB = VL – CMV

LB = 12.000,00 × 0,83 – 15.240,00 × 0,5 ⇒ LB = 2.340,00

17% ICMS 50% dos estoques vendidos

Gabarito: **C**

19ª Questão (AFC/STN ESAF 2008): **A empresa São Carlos Ltda. fez uma operação de venda por 70.000,00, com incidência de ICMS de 10%. A transação foi realizada a prazo, com entrada de 20% em moeda corrente, mas acabou por gerar um prejuízo da ordem de 12%. A empresa mandou contabilizar a partida no Diário em um único lançamento, dando baixa nos itens de custo, diretamente, na conta Mercadorias. Após a formalização do registro, o lançamento deverá ser o seguinte:**

a) Diversos
Caixa 14.000,00
Clientes ..... 56.000,00 ..... 70.000,00
a Mercadorias
pelo ICMS sobre Vendas 7.000,00
pelo custo da Mercadoria ..... 63.000,00 ..... 70.000,00

b) Diversos
Caixa 14.000,00
Clientes ..... 56.000,00 ..... 70.000,00
a Mercadorias
pelo ICMS sobre Vendas 7.000,00
pelo custo da Mercadoria 54.600,00
pelo Prejuízo nas Vendas ..... 8.400,00 ..... 70.000,00

c) Diversos
Caixa 14.000,00
Clientes 56.000,00
Prejuízo nas Vendas ..... 8.400,00 ..... 78.400,00
a Mercadorias
pelo ICMS sobre Vendas 7.000,00
pelo custo da Mercadoria ..... 71.400,00 ..... 78.400,00

d) Diversos
Caixa 14.000,00
Clientes 56.000,00
Prejuízo nas Vendas ..... 8.400,00 ..... 78.400,00
a Mercadorias
pelo ICMS sobre Vendas 7.840,00
pelo custo da Mercadoria ..... 70.160,00 ..... 78.400,00

e) Diversos
Caixa 15.680,00
Clientes ..... 62.720,00 ..... 78.400,00
a Mercadorias
pelo ICMS sobre Vendas 7.000,00
pelo Prejuízo nas Vendas 8.400,00
pelo custo da Mercadoria ..... 70.160,00 ..... 78.400,00

Solução:

Caixa = 20% × 70.000,00 = 14.000,00 ⇒ Clientes = 80% × 70.000,00 = 56.000,00

Prejuízo nas vendas = 12% × VB ⇒ Prejuízo nas vendas = 12% × 70.000,00 = 8.400,00

ICMS a Recolher = 10% × 70.000,00 = 7.000,00

VL – CMV = Prejuízo nas vendas

70.000,00 × (1 – 10%) – CMV = – 8.400,00 ⇒ 63.000,00 – CMV = – 8.400,00 ⇒ CMV = 71.400,00

Na operação acima, a empresa debita as contas caixa, clientes e prejuízo nas vendas:

Débito: Caixa 14.000,00
Débito: Clientes 56.000,00
Débito: Prejuízo nas Vendas 8.400,00

Credita as contas ICMS a Recolher e Mercadorias:

Crédito: ICMS a Recolher 7.000,00
Crédito: Mercadorias 71.400,00

Consolidando os lançamentos, temos:

Caixa 14.000,00
Clientes 56.000,00
Prejuízo nas Vendas ..... 8.400,00 ..... 78.400,00
a ICMS a Recolher 7.000,00
a Mercadorias ..... 71.400,00 ..... 78.400,00

Gabarito: **C**

20ª Questão (Agente Tributário Estadual MS ESAF 2001): **No mês de outubro de 2000 a empresa "M" apurou um lucro operacional bruto de 3.000,00 nas operações de compra e venda de sua mercadoria "Beta", cuja tributação de ICMS é feita à alíquota de 17%.**

O cálculo desse lucro considerou a contabilização de receita bruta de vendas no valor de 10.000,00 e de compras de mercadorias no valor de 7.000,00. O custo das mercadorias vendidas foi equivalente a 50% do preço bruto de venda e a contribuição para o COFINS foi de 3%. Não haverá PIS/Faturamento. Após a contabilização dos fatos geradores do resultado acima listado, ocorreu a devolução de 20% das compras e de 10% das vendas do período.

A efetivação dos ajustes contábeis provocados pelas devoluções mencionadas vai evidenciar para o lucro operacional bruto o valor correto de:

a) 2.000,00
b) 2.250,00
c) 2.700,00
d) 3.000,00
e) 3.200,00

Solução:

$LB = VL - CMV \Rightarrow CMV = 50\% \times VB = 50\% \times 10.000{,}00 = 5.000{,}00$

O Lucro Bruto antes das devoluções era:

$LB = 10.000{,}00 \times 0{,}80 - 5.000{,}00 = 3.000{,}00$

17% ICMS + 3% COFINS ⇒ Dedução das Vendas Brutas

$LB_{(Final)} = LB_{(Inicial)} \times 0{,}9 \Rightarrow LB_{(Final)} = 3.000{,}00 \times 0{,}9 = 2.700{,}00$

Notas:

– Multiplicando o $LB_{(Inicial)}$ por 0,9, retiramos os 10% de Devolução das Vendas.
– A devolução das compras não afeta o resultado com o Lucro Bruto.

Gabarito: **C**

Atenção (Contabilidade Sergipe Gás FCC 2010): **Para responder às questões de números 21 a 23, considere as informações abaixo.**

Os dados de uma operação de compra de mercadorias para estoque, realizada pela empresa Comercial Compre Bem, são os seguintes:

Itens	Valores e Prazos
Valor Total da Nota Fiscal	500.000,00
ICMS destacado na Nota Fiscal	90.000,00
IPI destacado na Nota Fiscal	40.000,00
Prazo de pagamento ao fornecedor	45 dias
Pagamento do frete e seguro	Feito pela empresa à vista
Fatura da transportadora	2.000,00
Seguro transporte	3.000,00

21ª Questão: **O valor a ser registrado na conta de fornecedor pela empresa é:**

a) 595.000,00
b) 545.000,00
c) 510.000,00
d) 500.000,00
e) 415.000,00

Solução:

Montando a Nota Fiscal de compras, temos:

Mercadorias	460.000,00
(+) IPI	40.000,00
Total	500.000,00
ICMS	90.000,00

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS + Fretes e Seguros

CL = 460.000,00 + 40.000,00 – 90.000,00 + 2.000,00 + 3.000,00 = 415.000,00

Registro das compras:

	Mercadorias	415.000,00
	ICMS a Recuperar	90.000,00
a	Caixa	5.000,00
a	Fornecedores	500.000,00

Nota: As compras foram realizadas FOB, ou seja, os fretes e seguros ficaram por conta da compradora, a Comercial Compre Bem. Nesse caso, os fretes e seguros não integram a base de cálculo do IPI e ICMS.

Gabarito: **D**

22ª Questão: **Com relação aos procedimentos de contabilização dos gastos de transportes e seguros deve a Cia. Comercial Compre Bem:**

a) considerar os dois valores como custo do estoque de mercadorias.
b) debitar os dois valores em conta de despesas administrativas.
c) registrar como custo de estoque o frete, e lançar na despesa o seguro.
d) lançar em contas a pagar o valor correspondente ao frete e ao seguro.
e) creditar o valor desses gastos na conta de fornecedor.

Solução:

Registro dos fretes e seguros:

	Mercadorias	
a	Caixa	5.000,00

Os fretes e seguros integram o custo de aquisição das mercadorias.

Gabarito: **A**

23ª Questão: **Com relação aos impostos, destacados na nota fiscal de compra, a contabilidade da Cia. Comercial Compre Bem deverá adotar os seguintes procedimentos:**

a) debitar a conta de fornecedor pelo valor do IPI em contrapartida do registro em IPI a pagar.
b) considerar os impostos como conta de resultado, tendo em vista que a empresa não recupera mais os impostos, debitando-os em conta de despesas comerciais.
c) contabilizar os dois impostos nas contas de passivo IPI a Pagar e ICMS a Recolher pelo valor dos impostos lançados na nota fiscal.
d) lançar a débito da conta Imposto a recuperar - IPI a crédito da conta do passivo Impostos a Recolher IPI.
e) registrar no livro de entradas de mercadorias a nota fiscal destacando em coluna própria o valor bruto da nota fiscal e o valor dos impostos incidentes na operação.

Solução:

Registro das compras:

Mercadorias	415.000,00	
ICMS a Recuperar	90.000,00	
a Caixa		5.000,00
a Fornecedores		500.000,00

Nota: A Comercial Compre Bem é contribuinte apenas do ICMS, não recuperando o IPI incidente na aquisição das mercadorias.

Gabarito: **E**

(Contábeis Bahiagás FCC Adaptada 2010): **Dados para resolução das questões de números 24 a 25. A empresa Iracemapólis, contribuinte do IPI e ICMS, teve as seguintes operações:**

– compras a prazo de matéria-prima no valor de 5.000,00, com descontos incondicionais de 1.000,00, IPI de 10% e ICMS 20%;
– vendas à vista de 80% do estoque adquirido resultando em um faturamento bruto de 13.200,00, com descontos incondicionais de 2.000,00, IPI de 10% e ICMS 20%;
– as compras foram CIF e o valor dos fretes e seguros foi de 1.500,00;
– nas vendas os fretes no valor de 2.000,00 foi por conta da empresa Iracemapólis.

24ª Questão: **O lançamento referente à aquisição da matéria-prima é:**

a)	Matéria-Prima	4.700,00	
	ICMS a Recuperar	800,00	
	IPI a Recuperar	500,00	
	a Fornecedores		6.000,00
b)	Matéria-Prima	5.000,00	
	ICMS a Recuperar	1.000,00	
	IPI a Recuperar	500,00	
	a Fornecedores		6.500,00

c) Matéria-Prima 4.400,00
ICMS a Recuperar 1.100,00
IPI a Recuperar 650,00
a Fornecedores 6.150,00

d) Matéria-Prima 5.150,00
ICMS a Recuperar 1.100,00
a Fornecedores 6.150,00

e) Matéria-Prima 4.400,00
ICMS a Recuperar 1.100,00
a IPI a Recuperar 5.500,00

Solução:

Nota Fiscal de compras de mercadorias:

Matéria-Prima	5.000,00
(+) IPI	650,00
(-) Descontos Incondicionais	(1.000,00)
(+) Fretes e Seguros	1.500,00
Total	6.150,00
ICMS	1.100,00

Notas:

– No caso das compras CIF, os fretes e seguros são efetuados por conta do fornecedor e os mesmos integram a base de cálculo do IPI e do ICMS.

– Os Descontos Incondicionais não afetam a base de cálculo do IPI, mas afetam a base de cálculo do ICMS.

Base de Cálculo (IPI) = Valor das Compras + Fretes e Seguros = 5.000,00 + 1.500,00 = 6.500,00

IPI = 10% × BC (IPI) = 10% × 6.500,00 = 650,00

Base de Cálculo (ICMS) = Valor das Compras – Desconto Incondicional + Fretes e Seguros

BC (ICMS) = 5.000,00 – 1.000,00 + 1.500,00 = 5.500,00 ⇒ ICMS = 20% × 5.500,00 = 1.100,00

Registro das compras de matéria-prima:

Matéria-Prima 4.400,00
ICMS a Recuperar 1.100,00
IPI a Recuperar 650,00
a Fornecedores 6.150,00

Gabarito: **C**

25ª Questão: **O lucro bruto na operação foi de:**

a) 2.480,00
b) 3.600,00
c) 4.160,00
d) 4.480,00
e) 5.600,00

Solução:

$$LB = VL - CPV$$

$$LB = \left(\frac{\text{Faturamento Bruto}}{1 + IPI} - \text{Descontos Incondicionais}\right) \times 0{,}8 - CPV$$

$$LB = \left(\frac{13.200{,}00}{1{,}1} - 2.000{,}00\right) \times 0{,}8 - 4.400{,}00 \times 0{,}8 = 4.480{,}00$$

Notas:

– Dividindo o Faturamento Bruto por 1,1, retiramos o IPI e encontramos as Vendas Brutas.
– Os Descontos Incondicionais afetam a base de cálculo do ICMS, logo temos que subtrair das Vendas Brutas os Descontos Incondicionais no valor de 2.000,00.
– A base de cálculo do ICMS é: $\left(\frac{\text{Faturamento Bruto}}{1 + IPI} - \text{Descontos Incondicionais}\right)$.
– Os fretes sobre vendas são despesas comerciais (ou despesas com vendas).

Gabarito: **D**

26ª Questão (DNOCS Contador FCC 2010): **A seguinte nota fiscal de entrada foi registrada na contabilidade da Cia. Alfa, que produz bens sujeitos à incidência do ICMS e do IPI e que está sujeita à incidência do PIS e da COFINS na sistemática cumulativa:**

100 quilos de matéria-prima	30.000,00
IPI (12%)	3.600,00
Valor total da Nota	33.600,00
ICMS destacado (18%)	5.400,00

A companhia pagou frete para transporte da matéria-prima até seu estabelecimento no valor de 2.000,00, no qual estava incluso ICMS de 360,00 (desconsidere a substituição tributária).

Na ficha de estoque, referente a essa matéria-prima, o custo unitário do quilo dessa aquisição deve ser registrado, em reais, no valor de:

a) 262,40
b) 246,00
c) 266,00
d) 300,00
e) 278,40

Solução:

– A Cia. Alfa é contribuinte do IPI e ICMS, logo na aquisição recupera os respectivos impostos.

– Em relação aos fretes a Cia. Alfa recupera o ICMS sobre os fretes.

CL = Valor das Compras – IPI – ICMS + Fretes – ICMS sobre Fretes

CL = 30.000,00 – 5.400,00 + 2.000,00 – 360,00 ⇒ CL = 26.240,00

O IPI é um imposto por fora e não se encontra dentro do valor das compras, por isso não o subtraímos do valor das compras.

$$\text{Custo unitário} = \frac{26.240,00}{100 \text{ Kg}} = 262,40$$

Gabarito: **A**

27ª Questão (Auditor do Tesouro Municipal Natal ESAF 2001): **A empresa Com Têxtil Limitada trabalha, exclusivamente, com o tecido "alfa". Em 20 de outubro negociou uma partida nos seguintes termos:**

- aquisição de 2.000 metros ao preço unitário de 5,00
- pagamento em moeda corrente na apresentação da nota
- tributação de ICMS sobre a compra e transporte, no valor de 1.200,00
- tributação de IPI sobre a compra, no valor de 500,00
- fretes e seguro relativos à operação de compra, no valor de 300,00

De posse dos documentos decorrentes da operação acima exemplificada, o contador promoveu lançamentos na forma seguinte. Assinale o registro correto, sabendo-se que a empresa é contribuinte do ICMS e não contribuinte do IPI.

a) Diversos
  a Caixa 12.000,00
  pelas aquisições desta data, como segue:
  Mercadorias 10.000,00
  ICMS a Recuperar 1.200,00
  IPI a Recuperar 500,00
  Despesas Acessórias (Fretes e Seguros 300,00

b) Diversos
  a Caixa 12.000,00
  pelas aquisições desta data, como segue:
  Mercadorias 10.300,00
  ICMS a Recuperar 1.200,00
  IPI a Recuperar 500,00

c) Diversos
  a Caixa 10.800,00
  pelas aquisições desta data, como segue:
  Mercadorias 9.100,00
  ICMS a Recuperar 1.200,00
  IPI a Recuperar 500,00

d) Diversos
a Caixa 10.800,00
pelas aquisições desta data, como segue:
Mercadorias 9.600,00
ICMS a Recuperar 1.200,00

e) Diversos
a Caixa 10.300,00
pelas aquisições desta data, como segue:
Mercadorias 9.100,00
ICMS a Recuperar 1.200,00

Solução:

A empresa não é contribuinte do IPI, recuperando apenas o ICMS, assim, o IPI, os fretes e seguros integram o custo de aquisição das mercadorias.

Nota Fiscal de compras:

Mercadorias	10.000,00
(+) IPI	500,00
Fretes e Seguros	300,00
Total	10.800,00
ICMS sobre compras, fretes e seguros	1.200,00

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS + Fretes e Seguros

CL = 10.000,00 + 500,00 – 1.200,00 + 300,00 ⇒ CL = 9.600,00

Registro das compras de mercadorias:

Mercadorias 9.600,00
ICMS a Recuperar 1.200,00
a Caixa 10.800,00

Gabarito: **D**

28ª Questão (ISS Natal ESAF 2008): **A empresa Comercial de Frutas S/A, em março de 2008, realizou compras de mercadorias pelo preço de 10.000,00 e, no mesmo mês, vendeu metade dessa mercadoria comprada pelo preço de 8.000,00. Sobre essas operações houve a incidência de IPI de 6% e de ICMS de 10%. Não houve incidência de PIS nem de COFINS. Considerando, exclusivamente, essas informações, podemos dizer que a empresa auferiu lucro de:**

a) 2.160,00
b) 2.200,00
c) 2.400,00
d) 2.640,00
e) 3.000,00

Solução:

Na operação de compra houve a incidência do IPI e do ICMS, e como se trata de uma empresa comercial, apenas o ICMS será recuperado na compra, sendo que o IPI integra o custo de aquisição das mercadorias.

Nota Fiscal de aquisição das mercadorias:

Mercadorias	10.000,00
(+) IPI	600,00
Total	10.600,00
ICMS	1.000,00

Registro das compras de mercadorias:

Mercadorias	9.600,00	
ICMS a Recuperar	1.000,00	
a Fornecedores		10.600,00

10% ICMS Vendas de metade dos estoques adquiridos

$$LB = 8.000,00 \times 0,9 - 9.600,00 \times 50\% = 2.400,00$$

Gabarito: **C**

29ª Questão (Auditor Fiscal RO FCC 2010): **A empresa Beira Mar, comercial de trajes de praia, adquiriu um lote de 100 sungas no valor faturado de 800,00. Pagou, também, frete no valor de 50,00 e seguros no valor de 34,00. Quando do recebimento do produto, percebeu que as cores das sungas não estavam de acordo com o pedido de compra e o vendedor concedeu-lhe um abatimento de 50,00. O ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços) foi 144,00 sobre a compra de sungas e 6,00 sobre o frete. Sabendo que a empresa vendeu 70 sungas ao preço líquido de vendas unitário de 15,00, o lucro bruto apurado com a venda desta mercadoria foi, em reais, de:**

a) 466,20
b) 536,20
c) 567,00
d) 571,20
e) 630,00

Solução:

Nota Fiscal de compras de mercadorias (sungas):

Mercadorias	800,00
Total	800,00
ICMS	144,00

Nota Fiscal de fretes e seguros:

Fretes	50,00
Seguros	34,00
Total	84,00
ICMS	6,00

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS + Fretes + Seguros – Abatimentos sobre Compras
CL = 800,00 – 144,00 – 6,00 + 50,00 + 34,00 – 50,00 = 684,00 ⇒ Valor a ser registrado nos estoques.

Registro das compras de mercadorias:

	Mercadorias	684,00
	ICMS a Recuperar	150,00
a	Caixa	834,00

LB = VL – CMV ⇒ LB = 70 sungas × 15,00/sunga – 70 sungas × 6,84/sunga = 571,20

Notas:

– Como o exercício não informa quem efetuou os fretes, vamos supor que este foi realizado por uma transportadora. Nesse caso, os fretes e seguros não integram a base de cálculo do ICMS.

– Nos abatimentos não existe circulação de mercadorias, portanto, não afetam a base de cálculo do ICMS.

– Custo unitário das sungas = $\frac{684,00}{100} = 6,84$

Gabarito: **D**

30ª Questão (ISS RJ ESAF Adaptada 2010): **A empresa Varejo Comercial Ltda. opera sem controle permanente de estoque e, em 10 de março de 2009, efetuou adiantamento a fornecedores no valor de 90.000,00, com vistas à futura aquisição de matérias-primas. Quando, em 05 de abril, a empresa receber as matérias-primas, com ICMS de 12%, e liquidar a operação, deverá contabilizá-la com o seguinte lançamento:**

a)	D – Matérias-Primas – Estoques	79.200,00	
	D – ICMS a Recuperar	10.800,00	
	C – Adiantamentos a Fornecedores		90.000,00
b)	D – Adiantamentos a Fornecedores	79.200,00	
	D – ICMS a Recuperar	10.800,00	
	C – Matérias-Primas – Estoques		90.000,00
c)	D – Matérias-Primas – Estoques	90.000,00	
	C – Adiantamentos a Fornecedores		90.000,00

d) D – Matérias-Primas – Estoques 90.000,00
C – ICMS a Recuperar 10.800,00
C – Adiantamentos a Fornecedores 79.200,00

e) D – Adiantamentos a Fornecedores 90.000,00
C – Matérias-Primas – Estoques 79.200,00
C – ICMS a Recuperar 10.800,00

Solução:

Registro do adiantamento em 10 de março de 2009:

Adiantamentos a Fornecedores
a Caixa 90.000,00

Registro do recebimento da matéria-prima em 05 de abril de 2009:

Matéria-Prima Estoques 79.200,00
ICMS a Recuperar.....10.800,00 = 12% × 90.000,00
a Adiantamentos a Fornecedor..... 90.000,00

Gabarito: **A**

31ª Questão (TCU ESAF 2002): **Os dados abaixo são informações colhidas na gestão comercial da empresa S/A Comércio & Indústria Tímpano:**

- Faturamento Bruto decorrente das vendas do período, incluindo IPI e ICMS, foi de 210.000,00
- Não havia estoques iniciais
- As entradas do período foram formadas por compras no valor de fatura de 42.000,00, somadas a 52.800,00 de outros custos
- As compras contêm 2.000,00 de IPI e 17% de ICMS
- estoque final que vai a balanço é equivalente a 1/4 do custo das entradas
- IPI incidente nas compras, neste caso, não é recuperável
- IPI incidente sobre compras e vendas foi calculado à alíquota de 5%
- ICMS incidente sobre compras e vendas foi calculado à alíquota de 17%
- PIS sobre Faturamento foi calculado à alíquota de 1%
- A COFINS foi calculada à alíquota de 3%
- As Receitas Financeiras alcançaram o valor de 10.000,00
- As Despesas Operacionais foram contabilizadas como segue:
  - Despesas com Vendas de 12.000,00
  - Despesas Financeiras de 7.600,00
  - Despesas Administrativas de 15.000,00

Ao ser montada a estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício, com base nas contas e saldos acima, vai ficar evidenciada uma Receita Líquida no valor de:

a) 168.400,00
b) 166.000,00
c) 157.600,00
d) 155.400,00
e) 92.000,00

Solução:

Trata-se de mais uma questão polêmica da ESAF que deveria ter sido anulada. Vamos resolver a questão de duas formas.

1ª Forma: Cálculo correto

Nessa questão não é necessário calcularmos o valor das compras líquidas, pois o examinador pede o valor das vendas líquidas.

$$\text{Vendas Brutas} = \frac{\text{Faturamento Bruto}}{(1+\text{IPI})} = \frac{210.000,00}{1,05} = 200.000,00$$

Base de cálculo do ICMS = Vendas Brutas = 200.000,00

ICMS sobre Vendas = 17% × 200.000,00 = 34.000,00

A base de cálculo do PIS/COFINS é o faturamento, que corresponde ao total das receitas auferidas pela empresa (vendas brutas no valor de 200.000,00 e receitas financeiras de 10.000,00).

Base de cálculo do PIS/COFINS = Faturamento = 210.000,00

Faturamento = Vendas Brutas + Receitas Financeiras

Base de cálculo do PIS/COFINS = 200.000,00 + 10.000,00 = 210.000,00

Como a base de cálculo do PIS/COFINS é composta das vendas brutas e das receitas financeiras, as despesas em relação ao PIS/COFINS são contabilizadas em dois grupos distintos:

a) Registro do PIS/COFINS como dedução das vendas brutas:

Base de cálculo do PIS/COFINS = Vendas Brutas = 200.000,00

PIS = 1% × Vendas Brutas = 1% × 200.000,00 ⇒ PIS sobre Faturamento = 2.000,00

PIS sobre Faturamento	
(1) 2.000,00	

PIS a Recolher	
	2.000,00 (1)

COFINS = 3% × Vendas Brutas = 3% × 200.000,00 ⇒ PIS sobre Faturamento = 6.000,00

COFINS sobre Faturamento	
(2) 6.000,00	

COFINS a Recolher	
	6.000,00 (2)

b) Registro do PIS/COFINS como despesas administrativas, decorrentes da incidência nas demais receitas operacionais.

Base de cálculo do PIS/COFINS = Receitas Financeiras = 10.000,00

PIS = 1% × Receitas Financeiras = 1% × 10.000,00

Despesas com PIS sobre Faturamento = 100,00

Despesas com PIS s/ Receitas Financeiras	
(3) 100,00	

PIS a Recolher	
	2.000,00
	100,00 (3)
	2.100,00

COFINS = 3% × Receitas Finnaceiras = 3% × 10.000,00

Despesas com COFINS sobre Faturamento = 300,00

Despesas com COFINS s/ Receitas Financeiras	
(4) 300,00	

COFINS a Recolher	
	6.000,00
	300,00 (4)
	6.300,00

Nota: O Decreto n.º 5.442 de 2005 reduziu a "zero", para as pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo ou ao regime misto, a alíquota das receitas financeiras.

Demonstração do Resultado do Exercício

	Faturamento Bruto	210.000,00
(-)	IPI Faturado	(10.000,00)
=	Vendas Brutas	200.000,00
(-)	ICMS sobre Vendas	(34.000,00)
(-)	PIS sobre Faturamento	(2.000,00)
(-)	COFINS sobre Faturamento	(6.000,00)
=	**Vendas Líquidas**	**158.000,00**
(-)	CMV	xxx
=	Lucro Bruto	xxx
+	Receitas Financeiras	10.000,00
(-)	Despesas com PIS sobre receitas financeiras	(100,00)
(-)	Despesas com COFINS sobre receitas financeiras	(300,00)

Como podemos observar, não temos como resposta alternativas com um valor de 158.000,00 para as vendas líquidas.

2ª Forma: Cálculo utilizado pela ESAF

O examinador em vez de separar a incidência do PIS/COFINS, ou seja, uma parte do faturamento como dedução das vendas brutas e o restante do faturamento como despesas administrativas, considerou tudo como dedução de vendas. Como a base de cálculo do PIS/COFINS é o faturamento, a solução dada pela banca foi:

Base de cálculo do PIS/COFINS = Faturamento

Faturamento = Vendas Brutas + Receitas Financeiras = 210.000,00

PIS sobre Faturamento = 1% × Faturamento = 1% × 210.000,00 = 2.100,00

COFINS sobre Faturamento = 3% × Faturamento = 3% × 210.000,00 = 6.300,00

Demonstração do Resultado do Exercício

	Faturamento Bruto	210.000,00
(-)	IPI Faturado	(10.000,00)
=	Vendas Brutas	200.000,00
(-)	ICMS sobre Vendas	(34.000,00)
(-)	PIS sobre Faturamento	(2.100,00)
(-)	COFINS sobre Faturamento	(6.300,00)
=	**Vendas Líquidas**	**157.600,00**

Gabarito: **C**

32ª Questão (Contábeis Bahiagás FCC 2010): **Em um determinado período certa empresa apresentava os seguintes dados:**

Receita Operacional Bruta	8.400,00
Descontos Incondicionais	560,00
Receitas Financeiras	700,00
Devoluções de Vendas	1.540,00

Sobre a base de cálculo resultante incidirá PIS e COFINS cumulativo que são respectivamente de:

a) 40,20 e 150,00
b) 44,50 e 180,00
c) 45,50 e 210,00
d) 91,50 e 418,00
e) 115,5 e 532,00

Solução:

Faturamento = Receita Bruta + Receitas Financeiras = 8.400,00 + 700,00 = 9.100,00

Exclusões = Descontos Incondicionais + Devoluções de Vendas = 560,00 + 1.540,00 = 2.100,00

Base de Cálculo (PIS/COFINS cumulativos) = Faturamento – Exclusões = 9.100,00 – – 2.100,00 = 7.000,00

PIS (Cumulativo) = 0,65% × 7.000,00 = 45,50

COFINS (Cumulativa) = 3% × 7.000,00 = 210,00

Gabarito: **C**

Nota: O Decreto n.º 5.442 de 2005 reduziu a "zero", para as pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo ou ao regime misto, a alíquota das receitas financeiras. O PIS/COFINS não cumulativo, caso fosse pedido seria:

$BC_{(PIS/COFINS)}$ = Receita Bruta – Descontos Incondicionais – Devoluções de Vendas

$BC_{(PIS/COFINS)}$ = 8.400,00 – 560,00 – 1.540,00 = 6.300,00

PIS não cumulativo = 1,65% × 6.300,00 = 103,95

COFINS não cumulativa = 7,6% × 6.300,00 = 478,80

33ª Questão (DNOCS Contador FCC 2010): **Dados extraídos da escrituração contábil da Cia. ABC, relativos ao mês de julho de 2009:**

Faturamento Operacional Bruto	750.000,00
IPI incluso no valor do Faturamento	80.000,00
Descontos Incondicionais Concedidos	20.000,00
Devolução de Vendas	30.000,00
ICMS sobre Vendas	140.000,00
Receita de Venda de Imobilizado	85.000,00
Receita de Reversão de Provisões	18.000,00
Receita de Dividendos	25.000,00

O valor do PIS devido pela companhia, no regime de incidência cumulativa, corresponde, em reais, a:

a) 4.030,00

b) 4.160,00

c) 4.852,50

d) 4.309,50

e) 4.192,50

Solução:

Faturamento = Faturamento Bruto + Receita de Venda de Imobilizado + Receita Reversão de Provisão + Receita de Dividendos

Faturamento = 750.000,00 + 85.000,00 + 18.000,00 + 25.000,00 = 878.000,00

Exclusões = IPI + Descontos Incondicionais + Devolução de Vendas + Receita de Venda de Imobilizado + Receita Reversão de Provisão + Receita de Dividendos

Exclusões = 80.000,00 + 20.000,00 + 30.000,00 + 85.000,00 + 18.000,00 + 25.000,00 = = 258.000,00

Base de Cálculo (PIS cumulativo) = Faturamento – Exclusões = 878.000,00 – 258.000,00 = = 620.000,00

PIS cumulativo = 0,65% × 620.000,00 = 4.030,00

Gabarito: **A**

34ª Questão (DNOCS Contador FCC 2010): **Dados extraídos da escrituração contábil da Cia. XYZ, relativos ao mês de agosto de 2009:**

Receita Bruta de Vendas	900.000,00
Devoluções de Vendas	20.000,00
ICMS sobre Vendas	160.000,00
Receitas financeiras de renda fixa	50.000,00
Despesas financeiras	80.000,00
Despesas de arrendamento mercantil operacional	40.000,00
Depreciação de bens utilizados na produção	90.000,00
Valor de aquisição de bens para revenda	400.000,00
Despesas de energia elétrica	60.000,00

Sabendo-se que o arrendamento mercantil foi contratado pela companhia com uma pessoa jurídica, o valor da COFINS devido, no regime de incidência não cumulativa, corresponde, em reais, a:

a) 25.080,00
b) 27.120,00
c) 23.560,00
d) 26.600,00
e) 22.040,00

Solução:

Faturamento = Receita Bruta de Vendas + Receitas Financeiras = 900.000,00 + 50.000,00 = = 950.000,00

Exclusões = Devoluções de Vendas + Receitas Financeiras = 20.000,00 + 50.000,00 = 70.000,00

Base de Cálculo (COFINS não cumulativa) = Faturamento – Exclusões

Base de Cálculo (COFINS não cumulativa) = 950.000,00 – 70.000,00 = 880.000,00

A pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real sujeita à incidência não cumulativa da COFINS poderá descontar créditos decorrentes de:

- bens adquiridos para revenda
- energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica
- aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa
- despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples
- dos encargos de depreciação das máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda

Base de Cálculo dos $Créditos_{(COFINS\ não\ cumulativa)}$ = Despesas (Arrendamento + Depreciação + + Energia Elétrica) + Bens para Revenda

Base de Cálculo dos $Créditos_{(COFINS\ não\ cumulativa)}$ = 40.000,00 + 90.000,00 + 60.000,00 + 400.000,00

Base de Cálculo dos $Créditos_{(COFINS\ não\ cumulativa)}$ = 590.000,00

COFINS não cumulativa a Recolher = 7,6% × (880.000,00 – 590.000,00) = 22.040,00

Gabarito: **E**

35ª Questão (AFRFB ESAF 2003): **Abaixo temos contas de resultado da empresa Elamex S.A.**

Contas	Valor
Vendas de Mercadoria para o Brasil	200.000,00
Vendas de Mercadorias para o exterior	100.000,00
Receitas com Prestação de Serviços	80.000,00
Vendas Canceladas	20.000,00
Descontos Incondicionais	15.000,00
Imposto de Circulação de Mercadorias	45.000,00
Imposto Sobre Serviços	4.000,00
Receitas Financeiras	10.000,00
Custo da Mercadoria Vendida	120.000,00
Despesas Administrativas	30.000,00

Segundo a legislação cabível, a COFINS deve ser calculada no fim do exercício social à alíquota de 3%. Ao ser efetuado o cálculo correto dessa contribuição, com base nos dados acima, deverá ser contabilizado a crédito de COFINS a Recolher o valor de:

a) 11.100,00
b) 7.650,00
c) 7.350,00
d) 6.900,00
e) 5.880,00

Solução:

Faturamento = Vendas no Brasil + Vendas no Exterior + Receitas de Serviços + Receitas Financeiras

Faturamento = 200.000,00 + 100.000,00 + 80.000,00 + 10.000,00 = 390.000,00

Exclusões = Vendas no Exterior + Vendas Canceladas + Descontos Incondicionais

Exclusões = 100.000,00 + 20.000,00 + 15.000,00 = 135.000,00

B.C. (COFINS cumulativa) = Faturamento – Exclusões = 390.000,00 – 135.000,00 = 255.000,00

COFINS cumulativa = 3% × 255.000,00 = 7.650,00

Gabarito: **B**

36ª Questão (Contador INFRAERO FCC 2011): **São dadas as seguintes informações, em reais, relativas ao mês de maio de 2011, retiradas da escrituração contábil da Cia. Monte Azul, que é tributada pelo imposto de renda das pessoas jurídicas com base no lucro real:**

Receita da venda de mercadorias.....800.000,00
Devolução de vendas.....50.000,00
Receitas financeiras.....100.000,00
Aquisição de mercadorias para revenda.....350.000,00
Despesas de energia elétrica.....80.000,00
Fretes sobre vendas, cujo ônus coube à companhia.....40.000,00
Receita da venda de bem do Ativo Imobilizado.....20.000,00
Despesas de aluguel de imóvel, pago a uma pessoa física.....30.000,00

Com base nesses dados, o valor da COFINS não cumulativa, a ser recolhida pela Companhia no mês de junho de 2011, corresponde a, em reais:

a) 19.000,00
b) 22.800,00
c) 28.880,00
d) 21.800,00
e) 21.280,00

Solução:

Faturamento = Receita Bruta de Vendas + Receitas Financeiras × 0% + Receita de venda Imobilizado

Faturamento = 800.000,00 + 0,00 + 20.000,00 = 820.000,00

Exclusões = Devoluções de Vendas + Receita de venda Imobilizado = 50.000,00 + + 20.000,00 = 70.000,00

Base de Cálculo (COFINS não cumulativa) = Faturamento – Exclusões

Base de Cálculo (COFINS não cumulativa) = 820.000,00 – 70.000,00 = 750.000,00

Base de Cálculo dos Créditos $_{(COFINS\ não\ cumulativa)}$ = Bens adquiridos para revenda + Despesas energia elétrica + Despesas com fretes sobre vendas

Base de Cálculo dos Créditos$_{(COFINS\ não\ cumulativa)}$ = 350.000,00 + 80.000,00 + 40.000,00 = = 470.000,00

COFINS não cumulativa a Recolher = 7,6% × (750.000,00 – 470.000,00) = 21.280,00

Gabarito: **E**

37ª Questão (Contador INFRAERO FCC Adaptada 2011): **A comercial varejista adquiriu 1.000 unidades de um determinado produto pelo valor unitário de 10,00, tendo pago o IPI de 10% incidente sobre a compra, cujo valor total foi 11.000,00. Posteriormente, ela revendeu 80% do lote por 25,00 cada unidade. Ambas as operações foram tributadas pelo ICMS à alíquota de 18% e a companhia está sujeita à incidência do PIS e da COFINS no regime da não cumulatividade. O lucro bruto da empresa, em reais foi:**

a) 5.875,00
b) 8.004,00
c) 8.275,00
d) 13.380,00
e) 13.454,00

Solução:

A empresa comercial é contribuinte do ICMS, PIS/COFINS não cumulativo e não contribuinte do IPI. Como as mercadorias são destinadas à comercialização o IPI não incide na base de cálculo do ICMS, mas incide na base de cálculo do PIS/COFINS não cumulativo.

O valor da operação é 1.000 unidades × 10,00/unidade = 10.000,00

Base de cálculo (IPI) = Valor da Operação = 10.000,00

IPI = 10% × 10.000,00 = 1.000,00

Base de cálculo (ICMS) = Valor da Operação = 10.000,00

ICMS = 18% × 10.000,00 = 1.800,00

Base de cálculo (PIS/COFINS não cumulativo) = Valor da Operação + IPI = 10.000,00 + + 1.000,00

Base de cálculo (PIS/COFINS não cumulativo) = 11.000,00

PIS/COFINS não cumulativo = (1,65% + 7,6%) × 11.000,00 = 1.017,50

Nota Fiscal de compras de mercadorias:

Mercadorias	10.000,00
(+) IPI	1.000,00
Total	11.000,00
ICMS	1.800,00
PIS/COFINS não cumulativo	1.017,50

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS – PIS não cumulativo – COFINS não cumulativa

CL = 10.000,00 + 1.000,00 – 1.800,00 – 1.017,50 = 8.182,50

LB = VL – CMV

18% ICMS
1,65% PIS não cumulativo
7,6% COFINS não cumulativa

LB = (1.000 unidades × 25,00/unidade × 0,7275 – 8.182,50) × 80% ⇒ LB = 8.004,00

80% do lote adquirido foi vendido

Notas:

– Multiplicando as vendas por 0,7275, retiramos 18% de ICMS, 1,65% de PIS não cumulativo e 7,6% de COFINS não cumulativa.

– Apesar da questão não ter dado as alíquotas do PIS não cumulativo e da COFINS não cumulativa, é importante a memorização das respectivas alíquotas, pois sem o conhecimento de seus valores não tem como fazer a questão.

Gabarito: **B**

Capítulo 11

Sistemas de Inventários

1. SISTEMA DE INVENTÁRIO PERIÓDICO

Nesse sistema o controle das mercadorias é efetuado apenas no encerramento do exercício social, quando é realizado a contagem dos estoques e apurado o custo das mercadorias vendidas no exercício. Assim, para calcular o custo das mercadorias vendidas, a empresa utiliza a fórmula:

CMV = EI + CL - EF, onde:

CMV: Custo das Mercadorias Vendidas

EI: Estoque Inicial

CL: Compras Líquidas

EF: Estoque Final

As compras líquidas são apuradas através das seguintes fórmulas *(apuração extracontábil):*

CB = *Valor da Compra + IPI – ICMS – PIS (não cumulativo) – COFINS (não cumulativa)*

CL = *CB + Fretes + Seguros – Deduções de Compras*

Deduções de Compras:

– Devoluções de Compras
– Abatimentos sobre Compras
– Descontos Incondicionais Obtidos (ou Descontos Comerciais Obtidos)

No sistema de inventário periódico a apuração do estoque final de mercadorias ocorre no encerramento do exercício social através de uma contagem física, sendo que

a contabilização das operações de entradas e saídas de mercadorias pode ser efetuada utilizando dois métodos:

– Método da Conta Mercadorias Mista
– Método da Conta Mercadorias Desdobrada

1.1 MÉTODO DA CONTA MERCADORIAS MISTA

Nesse método, existe apenas uma conta, a de mercadorias, que registra todas as operações relacionadas com a apuração do Resultado com Mercadorias (RCM), operações estas que são as vendas de mercadorias, devolução de vendas de mercadorias, compras de mercadorias, devolução de compras de mercadorias, estoques e CMV. É denominada de conta mercadorias mista, pois registra contas patrimoniais e contas de resultado. Esse é um método exclusivo em toda a Contabilidade, pois apenas uma conta é ao mesmo tempo patrimonial e de resultado.

01ª Questão (Autor): A empresa Alfa que utiliza o método de conta mercadorias mista iniciou o exercício social de 2010 com um estoque no valor de 5.000,00 e durante o exercício de 2010 realizou os seguintes eventos econômicos:

– compras a prazo de mercadorias no valor de 6.800,00
– devolução das compras anteriores no valor de 1.700,00
– vendas a prazo de mercadorias no valor de 17.400,00
– devolução das vendas anteriores no valor de 2.800,00
– estoque de mercadorias em 31/12/2010 no valor de 3.500,00

Assim, de acordo com os dados apresentados, o resultado com mercadorias no exercício de 2010 foi um:

a) prejuízo bruto de 8.000,00.
b) prejuízo bruto de 7.000,00.
c) lucro bruto de 8.000,00.
d) lucro bruto de 7.000,00.
e) lucro bruto de 6.000,00.

Solução

(1) Registro das compras a prazo de mercadorias no valor de 6.800,00:

Conta Mercadorias Mista	
5.000,00	
(1) 6.800,00	
11.800,00	

Fornecedores	
	6.800,00 (1)

(2) Registro de devolução das compras anteriores no valor de 1.700,00:

Conta Mercadorias Mista	
11.800,00	1.700,00 (2)
10.100,00	

Fornecedores	
(2) 1.700,00	6.800,00
	5.100,00

(3) Registro das vendas a prazo de mercadorias no valor de 17.400,00:

Clientes	
(3) 17.400,00	

Conta Mercadorias Mista	
10.100,00	17.400,00 (3)
	7.300,00

Nota: Aqui a Conta Mercadorias Mista está exercendo a função da conta de Vendas Brutas, pois em uma venda a prazo, o registro é:

Clientes
a Vendas 17.400,00

(4) Registro de devolução das vendas anteriores no valor de 2.800,00:

Clientes	
17.400,00	2.800,00 (4)
14.600,00	

Conta Mercadorias Mista	
(4) 2.800,00	7.300,00
	4.500,00

Nota: Aqui a Conta Mercadorias Mista está exercendo a função da conta Devolução de Vendas, pois em uma devolução de vendas, o registro é:

Devolução de Vendas
a Clientes 2.800,00

Em 31/12/2010 o estoque final de mercadorias é devedor em 3.500,00 e a Conta Mercadorias Mista é credora de 4.500,00.

Para calcularmos o resultado com mercadorias (Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto), temos que converter o saldo credor de 4.500,00 da Conta Mercadorias Mista em saldo devedor de 3.500,00, saldo este que corresponde ao estoque final de mercadorias.

Conclusão, temos que realizar um débito no valor de "x" na Conta Mercadorias Mista com a finalidade de converter o saldo credor de 4.500,00 em devedor de 3.500,00 e a contrapartida do lançamento será um crédito na conta resultado com mercadorias, que corresponde a um Lucro Bruto. Assim, temos:

Conta Mercadorias Mista	
(5) x	4.500,00
3.500,00	

Resultado com Mercadorias	
	x (5)

x – 4.500,00 = 3.500,00 ⇒ x = 8.000,00 ⇒ Lucro Bruto de 8.000,00

Gabarito: **C**

02ª Questão (Autor): A empresa Alfa que utiliza o método de conta mercadorias mista iniciou o exercício social de 2010 com um estoque no valor de 8.000,00 e durante o exercício de 2010 realizou os seguintes eventos econômicos:

– compras a prazo de mercadorias no valor de 14.500,00
– devolução das compras anteriores no valor de 1.500,00
– vendas a prazo de mercadorias no valor de 12.000,00
– devolução das vendas anteriores no valor de 6.000,00
– estoque de mercadorias em 31/12/2010 no valor de 19.500,00

Assim, de acordo com os dados apresentado, o resultado com mercadorias no exercício de 2010 foi um:

a) prejuízo bruto de 5.000,00.
b) prejuízo bruto de 4.500,00.
c) lucro bruto de 5.000,00.
d) lucro bruto de 4.500,00.
e) lucro bruto de 4.000,00.

Solução

(1) Registro das compras a prazo de mercadorias no valor de 14.500,00:

Conta Mercadorias Mista	
8.000,00	
(1) 14.500,00	
22.500,00	

Fornecedores	
	14.500,00 (1)

(2) Registro da devolução das compras anteriores no valor de 1.500,00:

Conta Mercadorias Mista	
22.500,00	1.500,00 (2)
21.000,00	

Fornecedores	
(2) 1.500,00	14.500,00
	13.000,00

(3) Registro das vendas a prazo de mercadorias no valor de 12.000,00:

Clientes	
(3) 12.000,00	

Conta Mercadorias Mista	
21.000,00	12.000,00 (3)
9.000,00	

(4) Registro da devolução das vendas anteriores no valor de 6.000,00:

Clientes	
12.000,00	6.000,00 (4)
6.000,00	

Conta Mercadorias Mista	
9.000,00	
(4) 6.000,00	
15.000,00	

Em 31/12/2010 o estoque final de mercadorias é devedor em 19.500,00 e a Conta Mercadorias Mista é devedora de 15.000,00.

Para calcularmos o resultado com mercadorias (Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto) temos que aumentar o saldo devedor de 15.000,00 da Conta Mercadorias Mista para 19.500,00, saldo este que corresponde ao estoque final de mercadorias.

Conclusão, temos que realizar um débito no valor de "x" na Conta Mercadorias Mista com a finalidade de aumentar o saldo devedor de 15.000,00 para 19.500,00 e a contrapartida do lançamento será um crédito na conta resultado com mercadorias, que corresponde a um Lucro Bruto. Assim, temos:

Conta Mercadorias Mista	
15.000,00	
(5) x	
19.500,00	

Resultado com Mercadorias	
	x (5)

$15.000,00 + x = 19.500,00 \Rightarrow x = 4.500,00 \Rightarrow$ Lucro Bruto de 4.500,00

Gabarito: **D**

03ª Questão (Autor): A empresa Alfa que utiliza o método de conta mercadorias mista iniciou o exercício social de 2010 com um estoque no valor de 6.000,00 e durante o exercício de 2010 realizou os seguintes eventos econômicos:

– compras a prazo de mercadorias no valor de 15.800,00
– devolução das compras anteriores no valor de 2.300,00
– vendas a prazo de mercadorias no valor de 16.200,00
– devolução das vendas anteriores no valor de 3.700,00
– estoque de mercadorias em 31/12/2010 no valor de 4.500,00

Assim, de acordo com os dados apresentado, o resultado com mercadorias no exercício de 2010 foi um:

a) prejuízo bruto de 2.500,00.

b) prejuízo bruto de 3.000,00.

c) prejuízo bruto de 3.500,00.

d) lucro bruto de 2.500,00.

e) lucro bruto de 3.500,00.

Solução

(1) Registro das compras a prazo de mercadorias no valor de 15.800,00:

Conta Mercadorias Mista	
6.000,00	
(1) 15.800,00	
21.800,00	

Fornecedores	
	15.800,00 (1)

(2) Registro da devolução das compras anteriores no valor de 2.300,00:

Conta Mercadorias Mista	
21.800,00	2.300,00 (2)
19.500,00	

Fornecedores	
(2) 2.300,00	15.800,00
	13.500,00

(3) Registro das vendas a prazo de mercadorias no valor de 16.200,00:

Clientes	
(3) 16.200,00	

Conta Mercadorias Mista	
19.500,00	16.200,00 (3)
3.300,00	

(4) Registro da devolução das vendas anteriores no valor de 3.700,00:

Clientes	
16.200,00	3.700,00 (4)

Conta Mercadorias Mista	
3.300,00	
(4) 3.700,00	
7.000,00	

Em 31/12/2010 o estoque final de mercadorias é devedor em 4.500,00 e a Conta Mercadorias Mista é devedora de 7.000,00.

Para calcularmos o resultado com mercadorias (Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto) temos que reduzir o saldo devedor de 7.000,00 da Conta Mercadorias Mista para 4.500,00, saldo este que corresponde ao estoque final de mercadorias.

Conclusão, temos que realizar um crédito no valor de "x" na Conta Mercadorias Mista com a finalidade de reduzir o saldo devedor de 7.000,00 para 4.500,00 e a contrapartida do lançamento será um débito na conta resultado com mercadorias, que corresponde a um Prejuízo Bruto. Assim, temos:

Conta Mercadorias Mista	
7.000,00	x (5)
4.500,00	

Resultado com Mercadorias	
	(5) x

7.000,00 – x = 4.500,00 ⇒ x = 2.500,00 ⇒ Prejuízo Bruto de 2.500,00

Gabarito: **A**

1.2 CONTA MERCADORIAS DESDOBRADA

Nesse método são utilizadas várias contas para registrarem as operações com mercadorias: contas mercadorias, compras de mercadorias, devolução de compras de mercadorias, vendas de mercadorias, devolução de vendas de mercadorias, CMV e RCM.

04ª Questão (Autor): A empresa Alfa, que utiliza o método de conta mercadorias desdobrada iniciou o exercício social de 2010 com um estoque no valor de 5.000,00 e durante o exercício de 2010 realizou os seguintes eventos econômicos:

– compras a prazo de mercadorias no valor de 6.800,00

– devolução das compras anteriores no valor de 1.700,00

– vendas a prazo de mercadorias no valor de 17.400,00

– devolução das vendas anteriores no valor de 2.800,00

– estoque de mercadorias em 31/12/2010 no valor de 3.500,00

Assim, de acordo com os dados apresentado, o resultado com mercadorias no exercício de 2010 foi um:

a) prejuízo bruto de 7.000,00.

b) prejuízo bruto de 8.000,00.

c) lucro bruto de 6.000,00.

d) lucro bruto de 7.000,00.

e) lucro bruto de 8.000,00.

Solução

(1) Registro das compras a prazo de mercadorias no valor de 6.800,00:

Compras	
(1) 6.800,00	

Fornecedores	
	6.800,00 (1)

(2) Registro da devolução das compras anteriores no valor de 1.700,00:

Devolução de Compras	
	1.700,00 (2)

Fornecedores	
(2) 1.700,00	6.800,00
	5.100,00

(3) Registro das vendas a prazo de mercadorias no valor de 17.400,00:

Clientes	
(3) 17.400,00	

Vendas	
	17.400,00 (3)

(4) Registro da devolução das vendas anteriores no valor de 2.800,00:

Clientes	
17.400,00	2.800,00 (4)
14.600,00	

Devolução de Vendas	
(4) 2.800,00	

(5), (6), (7) e (8) Registro da apuração do Custo das Mercadorias Vendidas:

Estoque Inicial de Mercadorias	
5.000,00	5.000,00 (5)

Compras	
6.800,00	6.800,00 (6)

Devolução de Compras	
(7) 1.700,00	1.700,00

Estoque Final de Mercadorias	
(8) 3.500,00	

CMV	
(5) 5.000,00	1.700,00 (7)
(6) 6.800,00	3.500,00 (8)
6.600,00	

(9), (10) e (11) Registro do resultado com mercadorias:

Vendas	
(9) 17.400,00	17.400,00

Devolução de Vendas	
2.800,00	2.800,00 (10)

CMV	
6.600,00	6.600,00 (11)

Resultado com Mercadorias	
(10) 2.800,00	17.400,00 (9)
(11) 6.600,00	
	8.000,00

O resultado com mercadorias é um Lucro Bruto no valor de 8.000,00.

Notas:

- No cálculo do CMV, a conta mercadorias, que tinha um saldo inicial de 5.000,00, é encerrada em contrapartida com a conta CMV.
- Como estamos trabalhando com inventário periódico, no encerramento do exercício é efetuada a contagem dos estoques para apuração do saldo final de mercadorias. O estoque final de mercadorias é registrado através de um débito em mercadorias e a contrapartida é um crédito na conta CMV.

Gabarito: **E**

05ª Questão (TJRO Contador Cesgranrio 2008): A Vendola Ltda. apresentou os seguintes razonetes, em reais, elaborados pelas operações com mercadorias realizadas durante o dia:

Mercadorias	
24.000,00	

Compras	
145.600,00	

Devolução de Compras	
	7.200,00

Abatimentos sobre Compras	
	4.000,00

Informações adicionais:

- sobre as operações foi desconsiderada a incidência de qualquer tipo de imposto.
- no final do dia foi realizada uma venda de mercadorias no valor de 200.000,00.
- na contagem física das mercadorias, feita logo após a entrega das mercadorias vendidas no final do dia, foi apurado o estoque de 22.400,00.
- nenhuma outra operação com mercadorias foi realizada nesse dia.

Considerando, exclusivamente, as informações recebidas e a boa técnica contábil, o valor do custo das mercadorias vendidas, em reais, é:

a) 134.400,00
b) 136.000,00
c) 138.400,00
d) 145.600,00
e) 158.400,00

Solução

(1) Registro das vendas de mercadorias:

Clientes	
(1) 200.000,00	

Vendas	
	200.000,00 (1)

(2) Cálculo do CMV:

CL = Valor das Compras – Devolução de Compras – Abatimentos sobre Compras
CL = 145.600,00 – 7.200,00 – 4.000,00 = 134.400,00
CMV = EI + CL – EF = 24.000,00 + 134.400,00 – 22.400,00 = 136.000,00

Gabarito: **B**

2. SISTEMA DE INVENTÁRIO PERMANENTE

Nesse sistema o controle das mercadorias é efetuado de modo permanente. Assim ao final de cada operação de compra e venda realizada, é possível saber o valor do estoque final, do custo das mercadorias vendidas, ou seja, as informações são contínuas, atuais. O inventário permanente é efetuado através da utilização de fichas de controle para cada espécie de estoque, sendo utilizado nas grandes empresas devido ao enorme volume de estoques.

2.1 MÉTODOS DE INVENTÁRIO PERMANENTE

As empresas podem efetuar o controle permanente de seus estoques através dos seguintes métodos:

a) Método PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai)
b) Método UEPS (Último que Entra, Primeiro que Sai)
c) Método do Custo Médio Móvel

A. Método PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai)

Nesse método o estoque final é avaliado pelo custo de aquisição das mercadorias mais recentes (últimas mercadorias adquiridas) e o CMV (Custo das Mercadorias Vendidas) é avaliado pelo custo de aquisição das mercadorias mais antigas (primeiras mercadorias adquiridas). Também é chamado de FIFO (First In, First Out).

06ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 01 de março de 2011 apresentava 50 unidades da mercadoria gama em estoque adquiridas ao custo de 10,00 a unidade. Durante o mês de março ocorreram os seguintes fatos:

- 10 de março: Aquisição de 100 unidades de gama ao custo unitário de 11,50
- 15 de março: Aquisição de 150 unidades de gama ao custo unitário de 13,00
- 20 de março: Venda de 230 unidades de gama ao valor unitário de 20,00

Sabendo-se que a empresa Alfa adota o método PEPS para controle de seus estoques, assinale a alternativa correta:

a) O estoque final é 730,00.

b) O lucro bruto é 1.730,00.

c) O custo das mercadorias vendidas é 1.910,00.

d) O estoque final é 910,00.

e) O lucro bruto é 2.870,00.

Solução

Controle PEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	50	10,00	500,00
100	11,50	1.150,00	–	–	–	50 100	10,00 11,50	500,00 1.150,00
150	13,00	1.950,00	–	–	–	50 100 150	10,00 11,50 13,00	500,00 1.150,00 1.950,00
–	–	–	50 100 80	10,00 11,50 13,00	500,00 1.150,00 1.040,00	70	13,00	910,00

O estoque final é visualizado na tabela na coluna dos Saldos: EF = 910,00

O CMV corresponde ao somatório na coluna das Saídas:

CMV = 500,00 + 1.150,00 + 1.040,00 = 2.690,00

O Lucro Bruto é a diferença entre as Vendas Líquidas e o CMV:

LB = VL – CMV ⇒ LB = 4.600,00 – 2.690,00 = 1.910,00

Gabarito: **D**

B. Método UEPS (Último que Entra, Primeiro que Sai)

Nesse método o estoque final é avaliado pelo custo de aquisição das mercadorias mais antigas (primeiras mercadorias adquiridas) e o CMV (Custo das Mercadorias Vendidas) é avaliado pelo custo de aquisição das mercadorias mais recentes (últimas mercadorias adquiridas). Também é chamado de LIFO (*Last In, First Out*).

07ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 01 de março de 2011 apresentava 50 unidades da mercadoria gama em estoque adquiridas ao custo de 10,00 a unidade. Durante o mês de março ocorreram os seguintes fatos:

- 10 de março: Aquisição de 100 unidades de gama ao custo unitário de 11,50
- 15 de março: Aquisição de 150 unidades de gama ao custo unitário de 13,00
- 20 de março: Venda de 230 unidades de gama ao valor unitário de 20,00

Sabendo-se que a empresa Alfa adota o método UEPS para controle de seus estoques, assinale a alternativa correta:

a) O lucro bruto é 1.730,00.

b) O estoque final é 830,00.

c) O custo das mercadorias vendidas é 1.950,00.

d) O custo das mercadorias vendidas é 2.690,00.

e) O lucro bruto é 1.910,00.

Solução

Controle UEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	50	10,00	500,00
100	11,50	1.150,00	–	–	–	100 50	11,50 10,00	1.150,00 500,00
150	13,00	1.950,00	–	–	–	150 100 50	13,00 11,50 10,00	1.950,00 1.150,00 500,00
–	–	–	150 80	13,00 11,50	1.950,00 920,00	20 50	11,50 10,00	230,00 500,00

Estoque Final = 230,00 + 500,00 = 730,00

CMV = 1.950,00 + 920,00 = 2.870,00

LB = VL – CMV ⇒ LB = 4.600,00 – 2.870,00 = 1.730,00

Gabarito: **A**

C. Custo Médio Móvel

No Custo Médio Móvel ou Custo Médio Ponderado, o estoque final é avaliado pelo custo médio das mercadorias adquiridas, ou seja, a cada nova aquisição, o custo médio das mercadorias adquiridas se altera influenciando diretamente o CMV (Custo das Mercadorias Vendidas).

08ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 01 de março de 2011 apresentava 50 unidades da mercadoria gama em estoque adquiridas ao custo de 10,00 a unidade. Durante o mês de março ocorreram os seguintes fatos:

- 10 de março aquisição de 100 unidades de gama ao custo unitário de 11,50
- 15 de março aquisição de 150 unidades de gama ao custo unitário de 13,00
- 20 de março venda de 230 unidades de gama ao valor unitário de 20,00

Sabendo-se que a empresa Alfa adota o método do Custo Médio Móvel para controle de seus estoques, assinale a alternativa correta:

a) O custo das mercadorias vendidas é 2.870,00.

b) O custo das mercadorias vendidas é 2.690,00.

c) O custo das mercadorias vendidas é 2.760,00.

d) O lucro bruto é 1.860,00.

e) O estoque final é 910,00.

Solução

Controle Custo Médio								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	50	10,00	500,00
100	11,50	1.150,00	–	–	–	150	11,00	1.650,00
150	13,00	1.950,00	–	–	–	300	12,00	3.600,00
–	–	–	230	12,00	2.760,00	70	12,00	840,00

EF = 840,00

CMV = 2.760,00

LB = VL – CMV ⇒ LB = 4.600,00 – 2.760,00 = 1.840,00

Gabarito: **C**

3. COMPARAÇÃO DO PEPS, UEPS E CUSTO MÉDIO

Considerando um ambiente inflacionário podemos observar que o ***método UEPS*** resulta em menor lucro (*LB UEPS = 1.730,00*) quando comparado com o ***método PEPS*** (*LB PEPS = 1.910,00*).

O ***Fisco não aceita*** que as empresas adotem o ***método UEPS***, pelo fato que este leva a um menor lucro bruto, diminuindo por conseguinte a base de cálculo do IR e CSLL, resultando em uma menor arrecadação para o Fisco.

Descrição	PEPS	Custo Médio	UEPS
Estoque Final	910,00	840,00	730,00
CMV	2.690,00	2.760,00	2.870,00
Lucro Bruto	1.910,00	1.840,00	1.730,00

É importante ***memorizar*** a tabela abaixo para responder as perguntas teóricas na prova.

Ambiente Inflacionário	Ambiente Deflacionário
$EF_{(PEPS)} > EF_{(Custo\ Médio)} > EF_{(UEPS)}$	$EF_{(PEPS)} < EF_{(Custo\ Médio)} < EF_{(UEPS)}$
$CMV_{(PEPS)} < CMV_{(Custo\ Médio)} < CMV_{(UEPS)}$	$CMV_{(PEPS)} > CMV_{(Custo\ Médio)} > CMV_{(UEPS)}$
$LB_{(PEPS)} > LB_{(Custo\ Médio)} > LB_{(UEPS)}$	$LB_{(PEPS)} < LB_{(Custo\ Médio)} < LB_{(UEPS)}$

Nota: Ambiente deflacionário é quando os preços reduzem com o passar do tempo.

4. COMPRAS LÍQUIDAS, CMV E RESULTADO BRUTO (LUCRO BRUTO OU PREJUÍZO BRUTO)

Regra geral, nas provas de concurso público atualmente não existe espaço para solução das questões e o tempo é curto, assim temos que treinar soluções em pequenos espaços e com rapidez de cálculo.

As questões de inventários periódicos sobre operações com mercadorias e tributação, regra geral, pedem o valor do CMV (Custo das Mercadorias Vendidas), o valor a ser lançado nos estoques ou CL (Compras Líquidas) e o resultado com mercadorias (Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto). A grande dificuldade na solução dessas questões é a grande quantidade de informações e saber a sequência de cálculo a ser seguida, ou seja, quais os tributos que devem ser somados ou subtraídos, o que acontece quando existem fretes, seguros e devolução de compras e quais são as implicações no cálculo do CMV, enfim, uma série de operações que o examinador descreve.

Para facilitar a nossa vida e não errarmos esse tipo de questão, vamos desenvolver fórmulas de simples memorização a seguir.

Na prova, sempre utilizaremos o cálculo extracontábil, que é o cálculo realizado através de fórmulas matemáticas.

Para calcularmos o CMV (Custo das Mercadorias Vendidas) em um inventário periódico, temos que ter o EI (Estoque Inicial), as CL (Compras Líquidas) e o EF (Estoque Final), assim temos:

$$CMV = EI + CL - EF$$

As CL (Compras Líquidas) correspondem ao valor registrado nos estoques na aquisição de mercadorias, que quando da venda das mesmas, transformam-se no CMV. Mas em uma aquisição de mercadorias pode ocorrer a incidência de vários tributos (IPI, ICMS, PIS/COFINS cumulativos ou não cumulativos), fretes e seguros, deduções de compras etc.

Essas operações afetam o valor das CL, que por sua vez afetam o valor do CMV e do Lucro Bruto, pois o LB = VL – CMV.

A empresa comercial que adquire mercadorias, o valor das CB (Compras Brutas) será:

***CB** = Valor das Compras + IPI – ICMS – PIS (não cumulativo) – COFINS (não cumulativa)*

A empresa comercial, como sabemos, é contribuinte do ICMS e não contribuinte do IPI, e caso seja tributada pelo Lucro Real, estará sujeita à incidência do PIS/COFINS não cumulativo.

Portanto, quando ocorrer aquisição de mercadorias por uma empresa comercial com a incidência de IPI, ICMS e PIS/COFINS não cumulativos, o IPI integrará o custo de aquisição das mercadorias (a empresa comercial não recupera o IPI) e na fórmula teremos que ***somar o IPI***. O ICMS, PIS/COFINS não cumulativos não integram o custo de aquisição das mercadorias, logo, na fórmula ***subtraímos o ICMS, PIS não cumulativo e a COFINS não cumulativa***.

As CL (Compras Líquidas) são calculadas através da seguinte fórmula:

***CL** = CB + Fretes + Seguros – Deduções de Compras*

Deduções de Compras:

– Devoluções de Compras
– Abatimentos sobre Compras
– Descontos Incondicionais Obtidos (ou Descontos Comerciais Obtidos)

Na aquisição de mercadorias, quando houver fretes e seguros, a empresa (compradora) não recupera-os e na fórmula das CL temos que ***somar os fretes e seguros***. Caso ocorra devolução de compras, abatimentos sobre compras ou descontos incondicionais obtidos, as CL serão afetadas por essas operações e na fórmula das CL temos que ***subtrair as devoluções de compras, abatimentos sobre compras e descontos incondicionais obtidos***.

Concluímos que o segredo são as fórmulas:

***CB** = Valor das Compras + IPI – ICMS – PIS (não cumulativo) – COFINS (não cumulativa)*
***CL** = CB + Fretes + Seguros – Deduções de Compras*

Mas para facilitar a memorização do cálculo acima, vamos consolidar as duas fórmulas em apenas uma:

***CL = Valor das Compras + SIF – TrD**, em que:*
*SIF: **S**eguros + **I**PI + **F**retes*
*TrD: **Tr**ibutos recuperáveis (ICMS, PIS não cumulativo, COFINS não cumulativo) + **D**eduções (Devoluções de Compras, Abatimentos sobre Compras e Descontos Incondicionais Obtidos).*

Cálculo do CMV:

$$CMV = EI + CL - EF$$

Substituindo as CL do CMV por **Valor das Compras + SIF – TrD**, temos:

$$CMV = EI + Valor\ das\ Compras + SIF - TrD - EF$$

Cálculo do Lucro Bruto:

$$LB = VL - CMV$$
$$Mas\ VL = VB - Deduções\ de\ Vendas$$

Lembrando as deduções de vendas:

- *Devolução de Vendas*
- *Abatimentos sobre Vendas*
- *Descontos Incondicionais Concedidos*
- *ICMS sobre sobre Vendas, PIS/COFINS (cumulativos ou não) sobre o Faturamento*
- *Ajustes a Valor Presente de Vendas*

Substituindo as VL por VB – Deduções de Vendas: LB = VB – Deduções de Vendas – CMV
Finalmente, substituindo o CMV por EI + Valor das Compras + SIF – TrD – EF:
LB = VB – Deduções de Vendas – (EI + Valor das Compras + SIF – TrD – EF)

$$LB = VB - Deduções\ de\ Vendas - EI - Valor\ das\ Compras - SIF + TrD + EF$$

MEMORIZAR PARA A PROVA

CL = Valor das Compras + SIF – TrD
CMV = EI + Valor das Compras + SIF – TrD – EF
SIF: **S**eguros + **I**PI + **F**retes
TrD: **T**ributos **r**ecuperáveis (ICMS, PIS/COFINS não cumulativos) + **D**eduções de Compras:

- Devoluções de Compras
- Abatimentos sobre Compras
- Descontos Incondicionais Obtidos (ou Descontos Comerciais Obtidos)

LB = VB – Deduções de Vendas – EI – Valor das Compras – SIF + TrD + EF
Deduções de Vendas:

- Devolução de Vendas
- Abatimentos sobre Vendas
- Descontos Incondicionais Concedidos (ou Descontos Comerciais Concedidos)
- ICMS sobre Vendas, PIS/COFINS (cumulativo ou não) sobre o Faturamento
- Ajustes a Valor Presente de Vendas

Notas:

– Em um primeiro momento, podemos ter a impressão de que é muito complicado memorizarmos as fórmulas apresentadas, mas tenha a certeza de que essas fórmulas pouparão muito tempo em uma prova, que poderão valer a aprovação do candidato.

– A Contabilidade é uma disciplina que exige muito esforço intelectual para entendê-la, mas são poucas as fórmulas a serem memorizadas, logo, procure memorizar as poucas que existem.

09ª Questão: Num regime de economia inflacionária, o custo das mercadorias vendidas será menor, se usado, para avaliação do estoque final de mercadorias, o sistema denominado de:

a) Média ponderada móvel.

b) UEPS.

c) PEPS.

d) Valor de mercado.

e) Método do custo específico.

Solução

Ambiente Inflacionário	Ambiente Deflacionário
$EF_{(PEPS)} > EF_{(Custo\ Médio)} > EF_{(UEPS)}$	$EF_{(PEPS)} < EF_{(Custo\ Médio)} < EF_{(UEPS)}$
$CMV_{(PEPS)} < CMV_{(Custo\ Médio)} < CMV_{(UEPS)}$	$CMV_{(PEPS)} > CMV_{(Custo\ Médio)} > CMV_{(UEPS)}$
$LB_{(PEPS)} > LB_{(Custo\ Médio)} > LB_{(UEPS)}$	$LB_{(PEPS)} < LB_{(Custo\ Médio)} < LB_{(UEPS)}$

Analisando o ambiente inflacionário, de acordo com a tabela acima, temos:

$CMV_{(PEPS)} < CMV_{(Custo\ Médio)} < CMV_{(UEPS)}$

Gabarito: **C**

10ª Questão: A movimentação do estoque de mercadorias para revenda da empresa Alfa no mês 10/2005, apresentou um estoque inicial de 1.200 unidades a 12.000,00; estoque final de 720 unidades e vendas brutas de 29.000,00. As compras do período foram 1.500 unidades no valor total de 18.000,00. Sabendo-se que as operações não sofreram qualquer tributação, pode-se afirmar corretamente, que o valor do:

a) lucro operacional bruto, pelo critério PEPS, foi de 7.640,00.

b) estoque final, pelo critério UEPS, foi de 8.640,00.

c) custo da mercadoria vendida, pelo critério PEPS, foi de 22.800,00.

d) custo da mercadoria vendida, pelo critério UEPS, foi de 21.360,00.

e) estoque final, pelo critério PEPS, foi 21.360,00.

Solução

Controle PEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	1.200	10,00	12.000,00
1.500	12,00	18.000,00	–	–	–	1.200 1.500	10,00 12,00	12.000,00 18.000,00
–	–	–	1.200 780	10,00 12,00	12.000,00 9.360,00	720	12,00	8.640,00

$CMV_{(PEPS)} = 12.000,00 + 9.360,00 = 21.360,00$

$LB_{(PEPS)} = VB - CMV = 29.000,00 - 21.360,00 = 7.640,00$

Gabarito: **A**

11ª Questão (Autor): A empresa Comercial Alfa iniciou o ano calendário de 2012 com 200 unidades de uma determinada mercadoria com custo unitário de 28,00. No mês de janeiro, ocorreram as seguintes operações com esse tipo de mercadoria, cujos preços unitários de aquisição apresentados em ordem cronológica foram:

- Aquisição de 100 unidades por 40,00
- Alienação de 180 unidades por 80,00 com desconto comercial de 10%
- Devolução de 30 unidades das últimas compras
- Abatimentos de 140,00 sobre a última compra a fim de evitar nova devolução
- Aquisição de 200 unidades por 42,50
- Alienação de 250 unidades por 70,00
- Devolução de 56 unidades das últimas vendas

O ICMS sobre compras e vendas foi de 20%

Sabendo-se que a empresa Alfa adota o método PEPS para controle de seus estoques, assinale a alternativa correta:

a) O estoque final é 1.360,00.
b) O lucro bruto foi 9.996,00.
c) O custo das mercadorias vendidas é 8.100,00.
d) O lucro bruto foi 6.348,00.
e) O custo das mercadorias vendidas é 6.336,00.

Solução

Controle PEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	200	28,00	5.600,00
100	32,00	3.200,00	–	–	–	200 100	28,00 32,00	5.600,00 3.200,00
–	–	–	180	28,00	5.040,00	20 100	28,00 32,00	560,00 3.200,00
*1 (30)	(32,00)	(960,00)	–	–	–	20 70	28,00 32,00	560,00 2.240,00
–	–	*2 (140,00)	–	–	–	20 70	28,00 30,00	560,00 2.100,00
200	34,00	6.800,00	–	–	–	20 70 200	28,00 30,00 34,00	560,00 2.100,00 6.800,00
–	–	–	20 70 160	28,00 30,00 34,00	560,00 2.100,00 5.440,00	40	34,00	1.360,00
–	–	–	*3 (56)	(34,00)	(1.904,00)	96	34,00	3.264,00

Atenção: Todas as compras e vendas sofrem tributação do ICMS a alíquota de 20%.

1ª Aquisição: CL unitárias = Preço unitário × (1 – Alíquota do ICMS)

CL unitárias = 40,00 × (1 – 0,20) = 32,00

* 1 – Na devolução de compras a empresa registra na coluna das entradas a quantidade devolvida e o valor total. Toda vez que na coluna de entradas constar valores entre parênteses, significa que estamos diante de uma devolução de compras.

* 2 – Nos abatimentos, não existe a circulação de mercadorias, mas apenas transação com valores. A empresa registra na coluna de entradas o valor dos abatimentos entre parênteses e na coluna dos saldos cujo valor total era de 2.240,00 subtraímos os abatimentos de 140,00, obtendo um saldo final de 2.100,00.

* 3 – As devolução de vendas são registradas entre parênteses na coluna das saídas, e como estamos trabalhando como o método PEPS, registramos a devolução das últimas mercadorias adquiridas.

2ª Aquisição: 42,50 × (1 – 0,20) = 34,00

CMV = 5.040,00 + 560,00 + 2.100,00 + 5.440,00 – 1.904,00

CMV = 11.236,00

10% de desconto comercial — Devolução das vendas de 56 unidades

$$VL - 180 \times 80{,}00 \times 0{,}9 \times 0{,}8 + (250 - 56) \times 70{,}00 \times 0{,}8$$

20% ICMS — 20% ICMS

VL = 10.368,00 + 10.864,00 ⇒ VL = 21.232,00

LB = VL – CMV

LB = 21.232,00 – 11.236,00 ⇒ LB = 9.996,00

Gabarito: **B**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

Instruções (TJ PI Contador FCC 2009): **Para responder às questões de números 01 a 03 utilize as informações abaixo, relativas às transações efetuadas pela Cia. Comercial Monte Azul no mês de início de suas atividades.**

A companhia utiliza o método do inventário permanente e os impostos recuperáveis já estão deduzidos dos preços unitários das compras.

Dia	Transação
3	Compra de 40 unidades a 200,00 cada uma
9	Compra de 60 unidades a 220,00 cada uma
15	Venda de 90 unidades a 400,00 cada uma
25	Compra de 50 unidades a 240,00 cada uma

01ª Questão: **Se a companhia avaliar seus estoques pelo critério PEPS (primeiro que entra, primeiro que sai), o valor do seu estoque de mercadorias no final do mês corresponderá, em reais, a:**

a) 13.980,00
b) 14.000,00
c) 14.120,00
d) 14.240,00
e) 14.200,00

Solução:

Controle PEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
40	200,00	8.000,00	–	–	–	40	200,00	8.000,00
60	220,00	13.200,00	–	–	–	40 60	200,00 220,00	8.000,00 13.200,00
–	–	–	40 50	200,00 220,00	8.000,00 11.000,00	10	220,00	2.200,00
50	240,00	12.000,00	–	–	–	10 50	220,00 240,00	2.200,00 12.000,00

$$EF = 2.200,00 + 12.000,00 \Rightarrow EF = 14.200,00$$

Gabarito: **E**

02ª Questão: **O custo das mercadorias vendidas (CMV) da sociedade, nas transações do mês, se esta avaliar seus estoques pelo critério UEPS (último que entra, primeiro que sai), foi, em reais, de:**

a) 19.200,00
b) 19.120,00

c) 19.080,00
d) 19.000,00
e) 18.920,00

Solução:

Controle UEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
40	200,00	8.000,00	–	–	–	40	200,00	8.000,00
60	220,00	13.200,00	–	–	–	60 40	220,00 200,00	13.200,00 8.000,00
–	–	–	60 30	220,00 200,00	13.200,00 6.000,00	10	200,00	2.000,00
50	240,00	12.000,00	–	–	–	50 10	240,00 200,00	12.000,00 2.000,00

$CMV = 13.200,00 + 6.000,00 \Rightarrow CMV = 19.200,00$

Gabarito: **A**

03ª Questão: **Supondo-se que a companhia avalie seus estoques por meio do critério do custo médio ponderado móvel e que as vendas sejam tributadas pelo ICMS a 12%, pela COFINS a 3% e pelo PIS a 0,65%, o lucro bruto da sociedade no final do mês foi equivalente, em reais, a:**

a) 11.166,00
b) 11.216,00
c) 11.286,00
d) 11.326,00
e) 11.366,00

Solução:

Controle Custo Médio								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
40	200,00	8.000,00	–	–	–	40	200,00	8.000,00
60	220,00	13.200,00	–	–	–	100	212,00	21.200,00
–	–	–	90	212,00	19.080,00	10	212,00	2.120,00
50	240,00	12.000,00	–	–	–	60	235,33	14.120,00

$CMV = 19.080,00 \Rightarrow$ Obtido na coluna das Saídas

$LB = 90 \text{ unidades} \times 400,00/\text{unidade} \times \underbrace{0,8435}_{\text{ICMS} = 12\%,\ \text{COFINS} = 3\%,\ \text{PIS} = 0,65\%} - 19.080,00 \Rightarrow LB = 11.286,00$

Gabarito: **C**

04ª Questão (INFRAERO Auditor FCC 2009): **A Cia. Comercial Bento do Sul iniciou o ano-calendário de 2009 com 200 unidades de uma determinada mercadoria com custo unitário de 30,00. No mês de janeiro, ocorreram as seguintes operações com esse tipo de mercadoria, cujos preços unitários de aquisição já estão líquidos dos impostos recuperáveis, apresentadas em ordem cronológica:**

- Aquisição de 100 unidades por 32,00
- Alienação de 180 unidades por 65,00
- Aquisição de 200 unidades por 35,00
- Alienação de 280 unidades por 70,00
- Aquisição de 50 unidades por 36,00

É correto concluir que o estoque final dessas mercadorias em 31/01/2009, avaliado pelo critério PEPS, corresponderá a:

a) 3.000,00
b) 3.080,00
c) 3.150,00
d) 3.200,00
e) 3.240,00

Solução:

Controle PEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	200	30,00	6.000,00
100	32,00	3.200,00	–	–	–	200 100	30,00 32,00	6.000,00 3.200,00
–	–	–	180	30,00	5.400,00	20 100	30,00 32,00	600,00 3.200,00
200	35,00	7.000,00	–	–	–	20 100 200	30,00 32,00 35,00	600,00 3.200,00 7.000,00
–	–	–	20 100 160	30,00 32,00 35,00	600,00 3.200,00 5.600,00	40	35,00	1.400,00
50	36,00	1.800,00	–	–	–	40 50	35,00 36,00	1.400,00 1.800,00

$$EF = 1.400,00 + 1.800,00 \Rightarrow EF = 3.200,00$$

Gabarito: **D**

05ª Questão (Contador CODEBA FGV 2010): **Em 01/12/2009, a Cia. F tinha em seu estoque 12 unidades da mercadoria X, sendo seu estoque avaliado por 360,00. Durante o mês de dezembro de 2009, a Cia. J realizou as seguintes operações:**

a) Venda de 8 unidades de X pelo total de 320,00. O frete de 40,00 é pago pelo comprador.
b) Compra de 15 unidades de X por 525,00. O frete de 60,00 é pago pelo fornecedor.

c) Venda de 10 unidades de X pelo valor unitário de 50,00. O frete de 50,00 é pago pelo fornecedor.

d) Compra de 20 unidades de X por 40,00 cada. O frete de 80,00 é pago pelo comprador.

Em 31/12/2009 o valor do Custo das Mercadorias vendidas e do estoque final de acordo com o método PEPS é respectivamente:

a) 570,00 e 1.115,00
b) 570,00 e 1.195,00
c) 594,00 e 1.231,00
d) 650,00 e 1.195,00
e) 790,00 e 1.195,00

Solução:

Controle PEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	12	30,00	360,00
–	–	–	8	30,00	240,00	4	30,00	120,00
15	35,00	525,00	–	–	–	4 15	30,00 35,00	120,00 525,00
–	–	–	4 6	30,00 35,00	120,00 210,00	9	35,00	315,00
20	44,00	880,00	–	–	–	9 20	35,00 44,00	315,00 880,00

$$CMV_{(PEPS)} = 240,00 + 120,00 + 210,00 = 570,00$$
$$EF_{(PEPS)} = 315,00 + 880,00 = 1.195,00$$

Gabarito: **B**

06ª Questão (AFC ESAF 2008): **A livraria Alfa revende apostilas e livros didáticos isentos de ICMS e pratica o sistema de controle permanente na conta Estoque. Em 02/09 o estoque do item apostilas de Contabilidade era de 25 unidades ao custo unitário de 8,00. O movimento no mês de setembro foi o seguinte:**

Data	Descrição	Quantidade	Custo Unitário
08/09	Vendas	15 unidades	–
10/09	Compras	10 unidades	12,00
14/09	Vendas	15 unidades	–
15/09	Compras	15 unidades	14,00
23/09	Vendas	10 unidades	–

Sabe-se que o proprietário da livraria vende cada apostila com uma margem de lucro de 30% sobre o custo médio das apostilas em estoque na época da venda. Com base nas informações acima o valor da receita bruta alcançada na venda do dia 23/09 foi de:

a) 182,00
b) 169,00
c) 147,30
d) 137,80
e) 118,80

Solução:

Controle Custo Médio								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	25	8,00	200,00
–	–	–	15	8,00	120,00	10	8,00	80,00
10	12,00	120,00	–	–	–	20	10,00	200,00
–	–	–	15	10,00	150,00	5	10,00	50,00
15	14,00	210,00	–	–	–	20	13,00	260,00
–	–	–	10	13,00	130,00	10	13,00	130,00

O CMV é obtido na coluna das saídas:

$CMV_{(23/09)} = 130,00$

$\text{Vendas Brutas}_{(23/09)} = 1,3 \times CMV_{(23/09)} \Rightarrow \text{Vendas Brutas}_{(23/09)} = 1,3 \times 130,00 = 169,00$

Gabarito: **B**

07ª Questão (TRF 4ª Região Contador FCC 2010): **Se uma mercadoria vendida por uma empresa comercial apresentar constantemente elevação de seu preço de custo, é correto afirmar que, em relação aos métodos de avaliação de estoques, o:**

a) lucro bruto obtido em sua venda será maior se ela utilizar o método UEPS em vez do PEPS.
b) custo da mercadoria vendida, se adotado o critério do custo médio ponderado, será maior do que se fosse adotado o método PEPS.
c) estoque final, se adotado o método PEPS, será menor do que o obtido adotando-se o critério do custo médio ponderado.
d) lucro obtido em sua venda será maior se ela utilizar o método do custo médio ponderado em vez do PEPS.
e) valor do estoque final, se adotado o método UEPS, será maior do que se fossem adotados o método PEPS ou o método do custo médio ponderado.

Solução:

Ambiente Inflacionário	Ambiente Deflacionário
$EF_{(PEPS)} > EF_{(Custo\ Médio)} > EF_{(UEPS)}$	$EF_{(PEPS)} < EF_{(Custo\ Médio)} < EF_{(UEPS)}$
$CMV_{(PEPS)} < CMV_{(Custo\ Médio)} < CMV_{(UEPS)}$	$CMV_{(PEPS)} > CMV_{(Custo\ Médio)} > CMV_{(UEPS)}$
$LB_{(PEPS)} > LB_{(Custo\ Médio)} > LB_{(UEPS)}$	$LB_{(PEPS)} < LB_{(Custo\ Médio)} < LB_{(UEPS)}$

Analisando o ambiente inflacionário, de acordo com a tabela apresentada, temos:

a) Errado, $LB_{(PEPS)} > LB_{(UEPS)}$

b) Correto, $CMV_{(Custo\ Médio)} > CMV_{(PEPS)}$

c) Errado, $EF_{(PEPS)} > EF_{(Custo\ Médio)}$

d) Errado, $LB_{(Custo\ Médio)} < LB_{(PEPS)}$

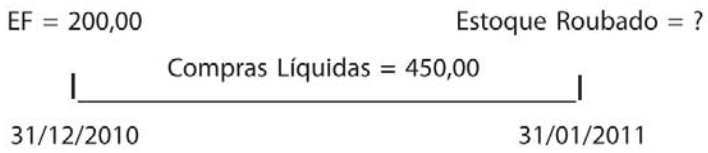
e) Errado, $EF_{(UEPS)} < EF_{(Custo\ Médio)} < EF_{(PEPS)}$

Gabarito: **B**

08ª Questão (TRE PI Contador FCC 2009): **Uma empresa foi assaltada no dia 31/01/2011 e precisa apurar o valor das mercadorias roubadas para pedir indenização à seguradora. Os assaltantes levaram tudo. O último inventário da empresa, realizado em 31/12/2010, apontava um saldo de 200,00. Sabe-se que o estabelecimento adquiriu mercadorias no valor de 450,00 e o valor das vendas realizadas em janeiro foram de 600,00. O dono também sabe que o lucro bruto da empresa é de 40%. O valor das mercadorias roubadas é:**

a) 50,00
b) 210,00
c) 240,00
d) 290,00
e) 410,00

Solução:



$VB = 600{,}00 \Rightarrow LB = 40\% \times VB = 40\% \times 600{,}00 \Rightarrow LB = 240{,}00$

$CMV = EI + CL - EF_R$, em que EF_R é o "Estoque Roubado"

$CMV = 200{,}00 + 450{,}00 - EF_R \Rightarrow CMV = 650{,}00 - EF_R$

$LB = VL - CMV$

$240{,}00 = 600{,}00 - (650{,}00 - EF_R) \Rightarrow 240{,}00 = 600{,}00 - 650{,}00 + EF_R \Rightarrow EF_R = 290{,}00$

Gabarito: **D**

09ª Questão (TRE PI Contador FCC 2009): **Uma empresa adquiriu mercadorias para revenda no valor de 25.000,00 e incorreu nos seguintes gastos: frete sobre compras: 5.000,00; impostos não recuperáveis: 7.000,00 (não incluso no valor das mercadorias) e seguros: 2.000,00. Ao receber as mercadorias a empresa verificou que um lote não estava dentro das especificações e, por isso, obteve um abatimento de 4.000,00. O valor acrescido no estoque pela aquisição das mercadorias foi:**

a) 21.000,00
b) 25.000,00
c) 30.000,00
d) 35.000,00
e) 39.000,00

Solução:

CB = Valor da Compra + IPI – ICMS – PIS não cumulativo – COFINS não cumulativa

CL = CB + Fretes + Seguros – Deduções de Compras

Deduções de Compras:

- Devoluções de Compras
- Abatimentos sobre Compras
- Descontos Incondicionais Obtidos (ou Descontos Comerciais Obtidos)

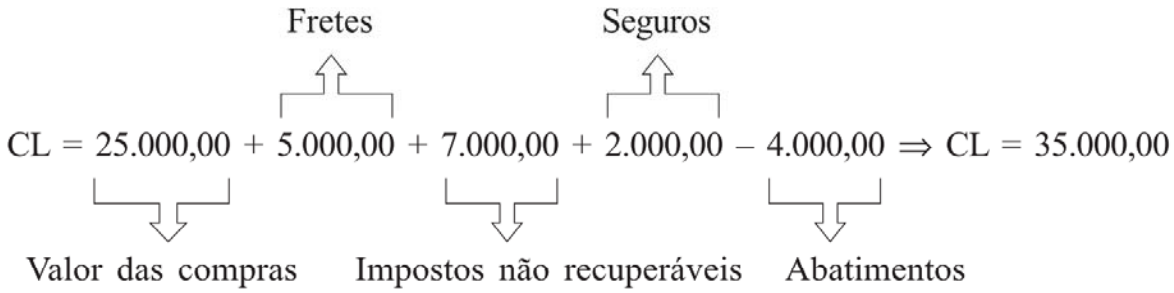
Uma forma mais fácil para calcularmos as CL é unificar as duas fórmulas acima em uma única fórmula:

CL = Valor das Compras + SIF – TrD, em que:

SIF ⟶ **S**eguros + **I**PI + **F**retes

TrD ⟶ **Tr**ibutos recuperáveis + **D**eduções

Assim, em qualquer questão de concurso público podemos utilizar a fórmula consolidada acima.



Gabarito: **D**

10ª Questão (TRE PI Contador FCC 2009): **A empresa XX realizou vendas no valor de 55.000,00, recebeu em devolução 8.000,00, concedeu abatimento de 5.000,00, registrou impostos sobre vendas de 10.000,00 e apurou o custo das mercadorias vendidas no valor 20.000,00. O resultado obtido com as mercadorias foi:**

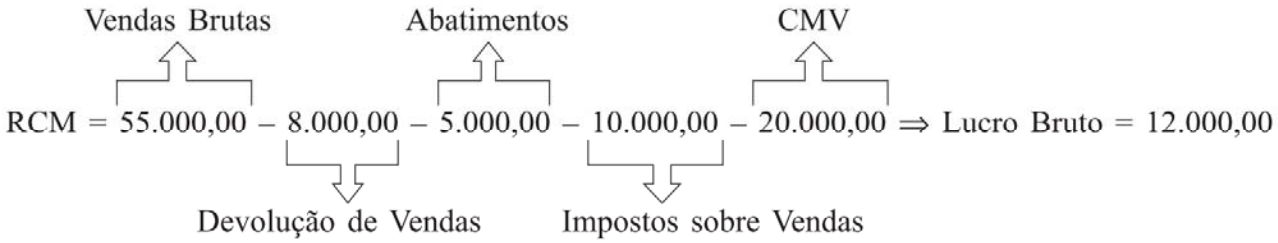
a) 12.000,00
b) 22.000,00
c) 25.000,00
d) 27.000,00
e) 35.000,00

Solução:

O resultado com mercadorias (RCM) pode ser Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto.

VL = VB – Deduções

RCM = VL – CMV ⇒ RCM = VB – Deduções – CMV



Gabarito: **A**

11ª Questão (AFRE MG ESAF 2005): **O balancete de verificação da empresa Firma Livre Libery, levantado em 31 de dezembro, antes do ajuste de ICMS sobre compras e vendas, compunha-se das seguintes contas:**

Contas	Saldos
Bancos conta movimento	49.000,00
Caixa	35.000,00
Capital Social	20.000,00
Compras de mercadorias	120.000,00
COFINS	190,00
Fornecedores	40.000,00
Impostos e taxas	2.300,00
Juros ativos	1.100,00
Mercadorias	45.000,00
Móveis e utensílios	60.000,00
PIS sobre faturamento	210,00
Prêmio de seguros	3.600,00
Reserva legal	1.000,00
Salários e encargos	8.000,00
Salários e encargos a pagar	1.200,00
Vendas de mercadorias	300.000,00
Veículos	40.000,00

O ICMS incidente sobre as vendas alcançou o valor de 51.000,00. Examinando-se o balancete acima e considerando-se que o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços incide sobre as compras à mesma alíquota incidente sobre as vendas e que a empresa tem estoque atual de mercadorias no valor de 2.000,00, pode-se afirmar que essa empresa tem ICMS a Recolher no valor de:

a) 51.000,00

b) 30.600,00

c) 30.260,00
d) 22.950,00
e) 20.400,00

Solução:

$$\text{Alíquota do ICMS} = \frac{\text{ICMS sobre Vendas}}{\text{Vendas Brutas}} = \frac{51.000,00}{300.000,00} = 0,17 = \frac{17}{100} = 17\%$$

Operação	ICMS	Classificação
Compras de Mercadorias	ICMS a Recuperar	AC
Vendas de Mercadorias	ICMS a Recolher	PC

ICMS a Recolher = ICMS sobre Vendas – ICMS sobre Compras
ICMS a Recolher = 51.000,00 – 17% × 120.000,00 = 51.000,00 – 20.400,00 = 30.600,00

Gabarito: **B**

12ª Questão (TCU ESAF 2006): **A empresa Expert S.A. obteve receita bruta de vendas no valor de 400.000,00 no exercício de 2005. Essas vendas são tributadas com ICMS de 17% não incidindo sobre elas nem PIS nem COFINS. As entradas de mercadorias do período foram decorrentes de uma compra de 400 unidades, cuja nota fiscal foi paga com um cheque de 312.000,00, além de 200 unidades da mesma mercadoria, que a empresa já tinha, avaliadas em 120.000,00. Neste tipo de mercadoria, as entradas são tributadas com ICMS de 12% e IPI de 4%, não havendo implicações com PIS ou COFINS. As receitas foram decorrentes da venda de 60% das mercadorias, sendo os estoques avaliados pelo critério PEPS. Considerando os dados e informações acima, pode-se dizer que a empresa obteve lucro operacional bruto de:**

a) 94.400,00
b) 97.184,00
c) 116.000,00
d) 106.570,00
e) 101.600,00

Solução:

A empresa, quando compra mercadorias, de acordo com o enunciado, sofre a incidência do IPI e do ICMS e quando vende as mercadorias, sofre a incidência apenas do ICMS, ou seja, trata-se de uma empresa comercial, que é contribuinte apenas do ICMS. Portanto, nas compras de mercadorias o IPI é um tributo não recuperável e o ICMS um tributo recuperável. Nas vendas, temos apenas a incidência do ICMS.

$$CL = \frac{312.000,00}{1,04} \times (1 - 0,12) + 300.000,00 \times 0,04 = 276.000,00$$

Notas:

– Ao dividirmos o total da nota fiscal (312.000,00) por 1,04, retiramos o IPI e encontramos o valor da operação (300.000,00) que é a base de cálculo do IPI e ICMS.

– Como a empresa é contribuinte apenas do ICMS, nas compras de mercadorias a empresa recupera 12% de ICMS, portanto, ao multiplicarmos os 300.000,00 por (1 – 0,12), retiramos o ICMS, que não integra o custo de aquisição das mercadorias.

– Como a empresa não é contribuinte do IPI, nas compras o IPI integra o custo de aquisição das mercadorias, logo ao somarmos 300.000,00 × 0,04, incluímos o IPI (4%) no valor de 12.000,00.

– As CL (Compras Líquidas) no valor de 276.000,00 correspondem ao custo de aquisição das mercadorias (valor a ser lançado na conta estoques).

Registrando essa compra através de razonetes, teríamos:

Nota Fiscal	
Mercadorias	300.000,00
(+) IPI	12.000,00
Total	312.000,00
ICMS	36.000,00

Nessa aquisição indicada na nota fiscal, a empresa recupera apenas o ICMS. Como a compra foi realizada através de um cheque, temos:

Mercadorias	
120.000,00	
(1) 276.000,00	
396.000,00	

ICMS a Recuperar	
(1) 36.000,00	

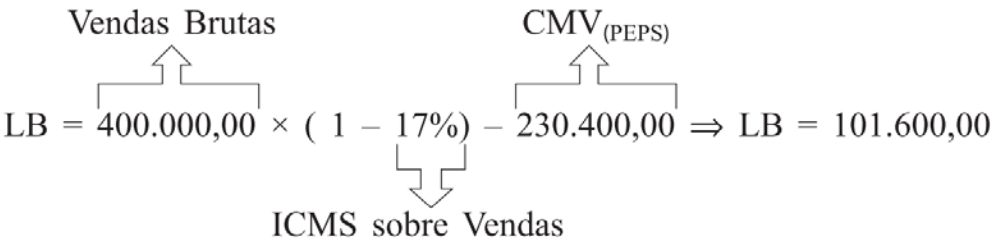
Banco Conta Movimento	
Saldo Inicial	312.000,00 (1)

Mas, como a empresa trabalha com o sistema de inventário permanente e os estoques são avaliados pelo critério PEPS, o controle de estoques é mantido em fichas. Logo, temos:

Controle PEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	200	600,00	120.000,00
400	690,00	276.000,00	–	–	–	200 400	600,00 690,00	120.000,00 276.000,00
–	–	–	200 160	600,00 690,00	120.000,00 110.400,00	240	690,00	165.600,00

Na coluna das saídas vamos encontrar o valor do CMV:

CMV (PEPS) = 120.000,00 + 110.400,00 ⇒ CMV (PEPS) = 230.400,00



Gabarito: **E**

Instruções (PMSP Contador FCC 2008): **Para responder às *questões de números 13 a 15*, considere as informações abaixo relativas à Cia. Comercial Vale Seco, no exercício de início de suas atividades.**

- **Total das notas fiscais de compras de mercadorias no período 300.000,00**
- **Total das notas fiscais de vendas de mercadorias no período 500.000,00**
- **Estoque final de mercadorias 87.300,00**

A companhia está sujeita ao ICMS, PIS e COFINS na modalidade de incidência não cumulativa, às alíquotas, respectivamente, de 18%, 1,65% e 7,6%.

13ª Questão: **A receita líquida de vendas da companhia, no período, correspondeu a:**

a) 363.750,00
b) 372.000,00
c) 401.750,00
d) 410.000,00
e) 500.000,00

Solução:

VL = VB – Deduções ⇒ VL = 500.000,00 × 0,7275 = 363.750,00

Nota: Multiplicando as Vendas Brutas por 0,7275, retiramos o ICMS de 18%, PIS não cumulativo de 1,65% e a COFINS não cumulativa de 7,6%.

1 – ICMS – PIS não cumulativo – COFINS não cumulativa = 1 – 0,18 – 0,0165 – 0,076 = **0,7275**

Gabarito: **A**

14ª Questão: **O custo das mercadorias vendidas pela companhia, no período, montou a:**

a) 125.950,00
b) 130.950,00
c) 180.975,00
d) 218.250,00
e) 232.800,00

Solução:

$CMV = EI + CL - EF \Rightarrow CMV = 0{,}00 + 300.000{,}00 \times 0{,}7275 - 87.300{,}00 = 130.950{,}00$

Nota: Como a empresa é contribuinte do ICMS, do PIS e da COFINS na modalidade de incidência não cumulativa, na aquisição de mercadorias a empresa recupera os referidos tributos. Assim, ao multiplicarmos o valor das compras (300.000,00) por 0,7275, estamos recuperando o ICMS, PIS não cumulativo e a COFINS não cumulativa incidentes na aquisição.

Gabarito: **B**

15ª Questão: **O lucro bruto da companhia, no período, foi equivalente a:**

a) 232.800,00
b) 218.250,00
c) 180.975,00
d) 150.365,00
e) 130.950,00

Solução:

$LB = VL - CMV \Rightarrow LB = 363.750{,}00 - 130.950{,}00 = 232.800{,}00$

Gabarito: **A**

16ª Questão (TRT Contador FCC 2008): **A Cia. Comercial Madureira iniciou o exercício com um estoque de 800.000,00. Adquiriu 1.300.000,00 de mercadorias, já deduzidos desse valor os impostos recuperáveis.**

As vendas líquidas da empresa no exercício totalizaram 1.800.000,00. A companhia adota o sistema do inventário periódico e a contagem do estoque final de mercadorias indicou que ele equivalia a 120% do estoque inicial. O lucro bruto da companhia nesse exercício equivaleu a:

a) 1.140.000,00
b) 980.000,00
c) 960.000,00
d) 840.000,00
e) 660.000,00

Solução:

$EI = 800.000{,}00$

$CL = 1.300.000{,}00$

$EF = 120\% \times EI = 120\% \times 800.000{,}00 \Rightarrow EF = 960.000{,}00$

$CMV = EI + CL - EF = 800.000{,}00 + 1.300.000{,}00 - 960.000{,}00 \Rightarrow CMV = 1.140.000{,}00$

$LB = VL - CMV = 1.800.000{,}00 - 1.140.000{,}00 \Rightarrow LB = 660.000{,}00$

Gabarito: **E**

Instruções (AFRE CE FCC 2006): **Considere os dados abaixo da Cia. Maranhense de Máquinas Industriais em 31/12/2005, para responder às *questões de números 17 e 18*.**

Elementos	Valores
Receita bruta de vendas	10.280.000,00
Devolução de vendas	200.000,00
Compras de mercadorias	4.270.000,00
Devolução de compras	180.000,00
Descontos incondicionais obtidos	90.000,00
Descontos incondicionais concedidos	80.000,00
Impostos incidentes sobre vendas	2.725.000,00
IPI sobre vendas	1.000.000,00
Fretes sobre as compras de mercadorias	40.000,00
Fretes sobre as vendas de mercadorias	100.000,00
Seguro sobre as compras de mercadorias	60.000,00
Seguro sobre as vendas de mercadorias	100.000,00
Estoque inicial de mercadorias (saldo de 31/12/2004)	325.000,00
Estoque final de mercadorias (saldo em 31/12/2005)	475.000,00
Descontos financeiros obtidos	63.000,00
Descontos financeiros concedidos	19.000,00
Devolução de vendas de exercícios anteriores	75.000,00

17ª Questão: **Os valores da receita operacional bruta (vendas brutas) e da receita operacional líquida (vendas líquidas) da Cia. Maranhense de Máquinas Industriais em 31/12/2005, nessa ordem, foram de:**

a) 9.986.000,00 e 6.981.000,00
b) 10.061.000,00 e 7.000.000,00
c) 10.186.000,00 e 7.056.000,00
d) 10.280.000,00 e 7.275.000,00
e) 11.280.000,00 e 7.275.000,00

Solução:

Vendas Brutas = 10.280.000,00

Nota: Só com as Vendas Brutas nós já encontramos a resposta: letra "D". Na hora da prova como não temos tempo sobrando, marcamos a resposta e partimos para a próxima questão, mas como nosso intuito é que aprendamos o assunto, calcularemos agora as Vendas Líquidas.

VL = VB – Deduções

Vendas Brutas — Devolução de Vendas — Impostos Incidentes sobre Vendas

VL = 10.280.000,00 – 200.000,00 – 80.000,00 – 2.725.000,00 ⇒ VL = 7.275.000,00

Descontos Incondicionais Concedidos

Gabarito: **D**

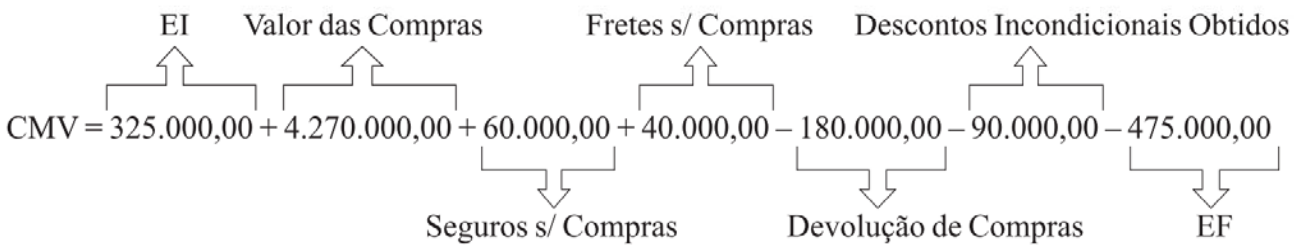
18ª Questão: **Os valores do custo das mercadorias vendidas (CMV) e do lucro operacional bruto (lucro bruto) da Cia. Maranhense de Máquinas Industriais em 31/12/2005, nessa ordem, foram de:**

a) 3.837.500,00 e 3.437.500,00
b) 3.887.000,00 e 3.485.000,00
c) 3.950.000,00 e 3.325.000,00
d) 3.950.000,00 e 4.325.000,00
e) 4.000.000,00 e 4.131.000,00

Solução:

Contas	Classificação	Valores
Receita Bruta de Vendas	VB	10.280.000,00
Devolução de Vendas	Dedução de Vendas	200.000,00
Compras de Mercadorias	Valor das Compras	4.270.000,00
Devolução de Compras	TrD	180.000,00
Descontos Incondicionais Obtidos	TrD	90.000,00
Descontos Incondicionais Concedidos	Dedução de Vendas	80.000,00
Impostos Incidentes sobre Vendas	Dedução de Vendas	2.725.000,00
IPI sobre Vendas	Dedução Faturamento Bruto	1.000.000,00
Fretes sobre as compras de mercadorias	SIF	40.000,00
Fretes sobre as vendas de mercadorias	Despesas com Vendas	100.000,00
Seguro sobre as compras de mercadorias	SIF	60.000,00
Seguro sobre as vendas de mercadorias	Despesas com Vendas	100.000,00
Estoque inicial de mercadorias (saldo de 31/12/2004)	EI	325.000,00
Estoque final de mercadorias (saldo em 31/12/2005)	EF	475.000,00
Descontos financeiros obtidos	Receitas Financeiras	63.000,00
Descontos financeiros concedidos	Despesas Financeiras	19.000,00
Devolução de vendas de exercícios anteriores	Despesas com Vendas	75.000,00

CMV = EI + Valor das Compras + SIF – TrD – EF



CMV = 3.950.000,00

LB = VL – CMV ⇒ LB = 7.275.000,00 – 3.950.000,00 = 3.325.000,00

Gabarito: **C**

19ª Questão (AFRFB ESAF 2009): **Em 31/12/2008, a empresa Baleias e Cetáceos S.A. colheu em seu livro razão as seguintes contas e saldos respectivos com vistas à apuração do resultado do exercício:**

Vendas de mercadorias	12.640,00
Duplicatas descontadas	4.000,00
Aluguéis ativos	460,00
Juros passivos	400,00
ICMS sobre vendas	2.100,00
Fornecedores	3.155,00
Mercadorias	1.500,00
FGTS	950,00
Compras de mercadorias	3.600,00
ICMS a recolher	1.450,00
Clientes	4.500,00
Salários e ordenados	2.000,00
PIS sobre faturamento	400,00
COFINS	1.100,00
Frete sobre vendas	800,00
Frete sobre compras	300,00
ICMS sobre compras	400,00

O saldo de mercadorias em 31/12/08 era de 1.000,00. Considerando que na relação de saldos acima estão indicadas todas as contas que formam o resultado dessa empresa, pode-se dizer que no exercício em causa foi apurado um lucro operacional bruto no valor de:

a) 9.040,00
b) 6.540,00
c) 5.040,00
d) 4.240,00
e) 2.350,00

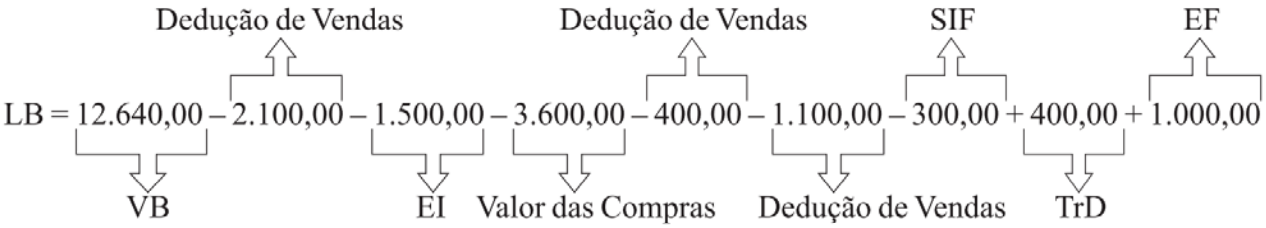
Solução:

Contas	Classificação	Valores
Vendas de Mercadorias	VB	12.640,00
Duplicatas Descontadas	PC	4.000,00
Aluguéis Ativos	Receitas	460,00
Juros Passivos	Despesas	400,00
ICMS sobre Vendas	Dedução de Vendas	2.100,00
Fornecedores	PC	3.155,00
Mercadorias	EI	1.500,00
FGTS	Despesas	950,00

Contas	Classificação	Valores
Compras de Mercadorias	Valor das Compras	3.600,00
ICMS a Recolher	PC	1.450,00
Clientes	AC	4.500,00
Salários e Ordenados	Despesas	2.000,00
PIS sobre Faturamento	Dedução de Vendas	400,00
COFINS	Dedução de Vendas	1.100,00
Frete sobre Vendas	Despesas	800,00
Frete sobre Compras	SIF	300,00
ICMS sobre Compras	TrD	400,00
Mercadorias em 31/12/2008	EF	1.000,00

Nas provas de concursos públicos, devemos memorizar a seguinte fórmula para o cálculo do Lucro Bruto:

LB = VB – Deduções de Vendas – EI – Valor das Compras – SIF + TrD + EF



LB = 5.040,00

Gabarito: **C**

20ª Questão (Técnico de Contabilidade Petrobrás Cesgranrio 2011): **A Comercial Farol Ltda. apresentou, em julho de 2010, os seguintes dados:**

Vendas brutas	256.000,00
Devolução de compras	15.000,00
Estoque inicial de mercadorias	54.500,00
Compras do mês	117.000,00
Abatimento sobre vendas	11.000,00
Abatimento sobre compras	9.000,00
Devolução de vendas	10.500,00
Estoque final de mercadorias	26.900,00

Desconsiderando-se os efeitos de qualquer tipo de tributação, o lucro bruto apurado em 31/07/2010 na Comercial Farol Ltda. é de:

a) 124.000,00

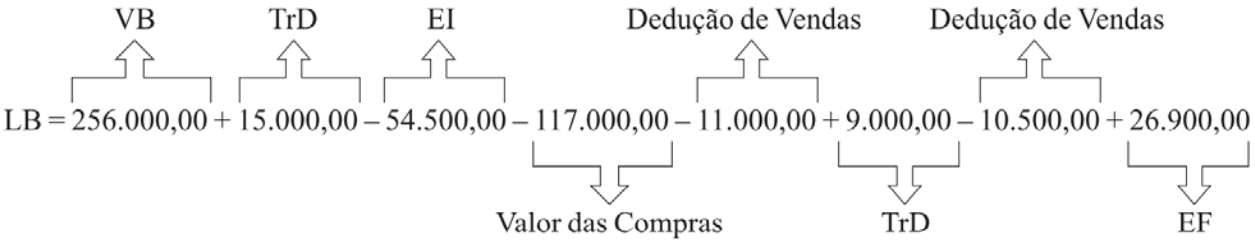
b) 113.900,00

c) 104.900,00
d) 89.900,00
e) 85.400,00

Solução:

Contas	Classificação	Valores
Vendas Brutas	VB	256.000,00
Devolução de Compras	TrD	15.000,00
Estoque Inicial de Mercadorias	EI	54.500,00
Compras do mês	Valor das Compras	117.000,00
Abatimento sobre Vendas	Dedução de Vendas	11.000,00
Abatimento sobre Compras	TrD	9.000,00
Devolução de Vendas	Dedução de Vendas	10.500,00
Estoque Final de Mercadorias	EF	26.900,00

LB = VB – Deduções de Vendas – EI – Valor das Compras – SIF + TrD + EF



LB = 113.900,00

Gabarito: **B**

21ª Questão (Técnico de Contabilidade Petrobrás Cesgranrio 2011): **Até 20 de agosto de 2010, uma empresa possuía os seguintes saldos em relação às suas operações:**

Estoque de mercadorias em 30/09/2010	72.800,00
Vendas realizadas	185.000,00
Compras realizadas	105.000,00
Devolução de vendas	12.000,00
Devolução de compras	4.500,00
ICMS incidente nas operações	18%

Entre 21 e 31 de outubro, essa empresa realizou as operações a seguir.

Aquisição de mercadorias para revenda no valor de	45.000,00
Venda de mercadorias no valor de	80.000,00
Devolução de vendas no valor de	2.500,00
ICMS incidente nas operações	18%

O estoque final de mercadorias em outubro foi de 65.110,00. Com base nessas informações e utilizando-se a boa técnica contábil, o custo das mercadorias vendidas apurado em outubro de 2010 foi de:

a) 127.000,00

b) 126.190,00

c) 124.390,00

d) 108.600,00

e) 94.100,00

Solução:

Contas	Classificação	Valores
Estoque de mercadorias em 30/09/2010	EI	72.800,00
Vendas realizadas	Vendas Brutas	185.000,00
Compras realizadas	Valor das Compras	105.000,00
Devolução de Vendas	Dedução de Vendas	12.000,00
Devolução de compras	TrD	4.500,00

Entre 21 e 31 de outubro, essa empresa realizou as operações a seguir:

Contas	Classificação	Valores
Aquisição de mercadorias para revenda	Valor das Compras	45.000,00
Venda de mercadorias	Vendas Brutas	80.000,00
Devolução de Vendas	Dedução de Vendas	2.500,00
Estoque Final em Outubro	EF	65.110,00

$$CMV = EI + CL - EF$$

$$\underbrace{CMV = 72.800,00}_{EI} + (\underbrace{105.000,00}_{\text{Valor das Compras}} - 4.500,00 + \underbrace{45.000,00}_{\text{Valor das Compras}}) \times 0,82 - \underbrace{65.110,00}_{EF} \Rightarrow CMV = 127.000,00$$

TrD — 18% ICMS

Gabarito: **A**

22ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2011): **A Companhia Ornato Comércio e Serviços S.A. apresentou as seguintes informações parciais retiradas do Livro-Razão, antes da elaboração das demonstrações contábeis:**

Bonificações recebidas de fornecedor	1.000,00
Compras de mercadorias	67.000,00
Devolução de vendas	10.000,00
Estoque final de mercadorias	13.000,00
Estoque inicial de mercadorias	5.000,00
ICMS sobre as mercadorias vendidas	20.000,00
ISS sobre a prestação de serviços	2.000,00
Receita de prestação de serviços	30.000,00
Venda de mercadorias	120.000,00

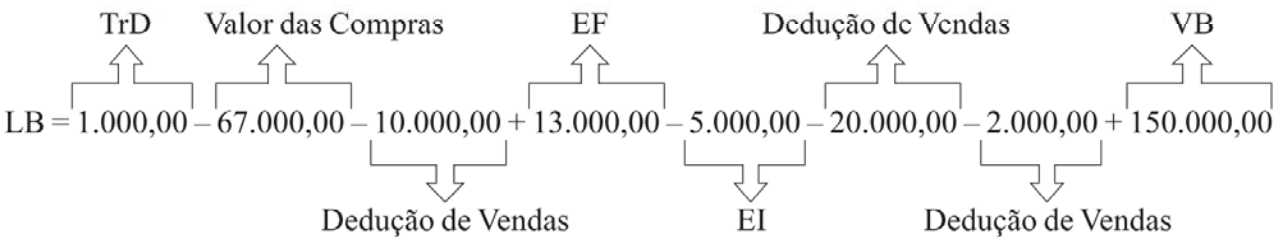
Considerando-se exclusivamente as informações recebidas, o lucro bruto da Companhia Ornato é de:

a) 59.000,00
b) 60.000,00
c) 61.000,00
d) 62.000,00
e) 90.000,00

Solução:

Contas	Classificação	Valores
Bonificações recebidas de fornecedor	TrD	1.000,00
Compras de Mercadorias	Valor das Compras	67.000,00
Devolução de Vendas	Dedução das Vendas Brutas	10.000,00
Estoque Final de mercadorias	EF	13.000,00
Estoque Inicial de mercadorias	EI	5.000,00
ICMS sobre as Mercadorias vendidas	Dedução das Vendas Brutas	20.000,00
ISS sobre a Prestação de Serviços	Dedução das Vendas Brutas	2.000,00
Receita de Prestação de Serviços	VB	30.000,00
Venda de Mercadorias	VB	120.000,00

LB = VB – Deduções de Vendas – EI – Valor das Compras – SIF + TrD + EF



LB = 60.000,00

Nota: A conta "Bonificações Recebidas de Fornecedor" é sinônimo de "Descontos Incondicionais Obtidos **ou** Descontos Comerciais Obtidos".

Gabarito: **B**

23ª Questão (AFRFB ESAF 2009): **No mercadinho de José Maria Souza, que ele, orgulhosamente, chama de Supermercado Barateiro, o Contador recebeu a seguinte documentação:**

Inventário físico-financeiro de mercadorias	
Elaborado em 31/12/2007	90.000,00
Elaborado em 31/12/2008	160.000,00
Notas-fiscais de compras de mercadorias	
Pagamento à vista	120.000,00
Pagamento a prazo	80.000,00
Notas-fiscais de vendas de mercadorias	
Recebimento à vista	90.000,00
Recebimento a prazo	130.000,00

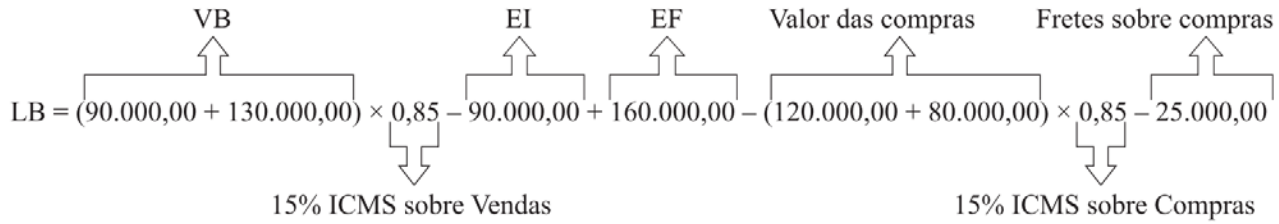
Os fretes foram cobrados à razão de 25.000,00 sobre as compras e de 15.000,00 sobre as vendas; o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços foi calculado à razão de 15% sobre as compras e sobre as vendas. Não há ICMS sobre os fretes, nem outro tipo de tributação nas operações. Com base nessa documentação, coube ao Contador contabilizar as operações e calcular os custos e lucros do Supermercado. Terminada essa tarefa, podemos dizer que o lucro bruto de vendas é no valor de:

a) 90.000,00
b) 47.000,00
c) 87.000,00
d) 62.000,00
e) 97.000,00

Solução:

Contas	Classificação	Valores
Inventário de Mercadorias elaborado em 31.12.2007	EI	90.000,00
Inventário de Mercadorias elaborado em 31.12.2008	EF	160.000,00
Pagamento à vista de Mercadorias	Valor das Compras	120.000,00
Pagamento a prazo de Mercadorias	Valor das Compras	80.000,00
Vendas de Mercadorias à vista	VB	90.000,00
Vendas de Mercadorias a prazo	VB	130.000,00
Fretes sobre Compras	SIF	25.000,00
Fretes sobre Vendas	Despesas com Vendas	15.000,00
ICMS sobre Vendas	Dedução das VB	15%
ICMS sobre Compras	TrD	15%

LB = VB – Dedução de Vendas – EI – Valor das Compras – SIF + TrD + EF



LB = 62.000,00

Gabarito: **D**

24ª Questão (MPE SE Contador FCC 2009): **No inventário periódico, o levantamento, a consequente identificação do valor físico e financeiro dos saldos dos estoques e o valor do CMV são realizados:**

a) de forma extracontábil, após a identificação do saldo físico e a respectiva atribuição de preço aos itens de estoque.
b) emitindo constantes relatórios de entrada e de saída a cada movimentação ocorrida nos estoques.
c) registrando as entradas de estoques pela média ponderada.
d) apurando o valor das saídas dos estoques pelos preços mais antigos.
e) utilizando o critério último que entra é o primeiro que sai.

Solução:

No inventário periódico, o estoque final é obtido através de contagem física. O CMV é apurado através de forma extracontábil, ou seja, através da utilização de fórmulas matemáticas, que no caso será:

CMV = EI + CL – EF

Gabarito: **A**

25ª Questão (AFC STN ESAF 2008): **A empresa Negócios de Comércio S.A., em 31 de dezembro de 2007, entre outras contas, apresentou para balanço os seguintes dados:**

Vendas deste exercício	120.000,00
Compras deste exercício	100.000,00
Compras do ano passado	30.000,00
Frete pago sobre as compras	8.000,00
Frete pago sobre as vendas	6.000,00
Impostos apurados no exercício:	
IPVA	1.200,00
Imposto de Renda	1.500,00
IPTU	2.000,00
IPI sobre as compras	5.000,00
ICMS sobre as compras	12.000,00
ICMS sobre as vendas	14.000,00
Estoque final de mercadorias	40.000,00

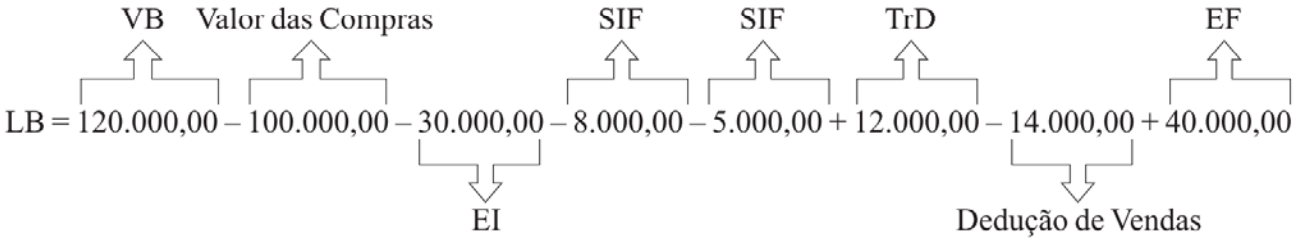
Com base nas informações fornecidas acima, podemos calcular um lucro operacional bruto no valor de:

a) 25.000,00
b) 23.000,00
c) 21.000,00
d) 20.000,00
e) 15.000,00

Solução:

Contas	Classificação	Valores
Vendas deste exercício	VB	120.000,00
Compras deste exercício	Valor das Compras	100.000,00
Compras do ano passado	EI	30.000,00
Frete pago sobre as compras	SIF	8.000,00
Frete pago sobre as vendas	Despesa Comercial	6.000,00
IPVA	Despesas Gerais	1.200,00
Imposto de Renda	PIR	1.500,00
IPTU	Despesas Gerais	2.000,00
IPI sobre as Compras	SIF	5.000,00
ICMS sobre as Compras	TrD	12.000,00
ICMS sobre as Vendas	Dedução de Vendas	14.000,00
Estoque Final de mercadorias	EF	40.000,00

LB = VB – Deduções de Vendas – EI – Valor das Compras – SIF + TrD + EF



LB = 15.000,00

Gabarito: **E**

26ª Questão (AFC STN ESAF 2005): **A Comercial Elipse S/A forneceu as seguintes informações relativas a seu movimento de negócios durante o mês de agosto:**

1) o ICMS é apurado e ajustado mensalmente
2) o ICMS é incidente à alíquota de 17%
3) o PIS - Faturamento é calculado à alíquota de 2%
4) a COFINS é calculada à alíquota de 3%
5) os inventários físico e financeiro são realizados mensalmente
6) a conta Mercadorias tinha saldo de 120.000,00 em 31 de julho

7) as compras do período foram de 400.000,00
8) as vendas do período foram de 500.000,00
9) o estoque de mercadorias em 31 de agosto era de 230.000,00
10) houve 25.000,00 de abatimentos de vendas
11) no período foram anuladas compras de 40.000,00

Considerando todas as informações acima, e apenas elas, pode-se dizer que essa empresa obteve Lucro Operacional Bruto no valor de:

a) 209.250,00
b) 206.137,00
c) 202.100,00
d) 185.137,50
e) 181.700,00

Solução:

Trata-se de mais uma questão polêmica da ESAF. Vamos resolver a questão de duas formas.

1ª Forma: Cálculo correto

Contas	Classificação	Valores
ICMS sobre Compras	TrD	17%
ICMS sobre Vendas	Dedução das VB	17%
PIS sobre Faturamento	Dedução das VB	2%
COFINS sobre Faturamento	Dedução das VB	3%
Mercadorias em 31 de julho	EI	120.000,00
Compras	Valor das Compras	400.000,00
Vendas	VB	500.000,00
Mercadorias em 31 de agosto	EF	230.000,00
Abatimentos sobre Vendas	Dedução das VB	25.000,00
Compras Anuladas	TrD	40.000,00

LB = VB – Deduções de Vendas – EI – Valor das Compras – SIF + TrD + EF

$$CMV = 120.000,00 + (400.000,00 - 40.000,00) \times \underbrace{0,83}_{\text{17\% ICMS}} - 230.000,00 = 188.800,00$$

$$LB = VB - \text{Deduções das VB} - CMV$$

$$LB = 500.000,00 \times \underbrace{0,78}_{\text{17\% ICMS, 2\% PIS, 3\% COFINS}} - \underbrace{25.000,00}_{\text{Abatimentos sobre Vendas}} - 188.800,00 = 176.200,00$$

Notas:

– Os "Abatimentos sobre Vendas" não alteram a base de cálculo do ICMS, pois não existe circulação de mercadorias.

– Multiplicando as Vendas Brutas (500.000,00) por 0,78, retiramos o ICMS sobre Vendas de 18%, o PIS sobre o Faturamento de 2% e o COFINS sobre o Faturamento de 3%.

– De acordo com o cálculo correto, não teríamos resposta.

2ª Forma: Cálculo utilizado pela ESAF

Nessa questão a ESAF considerou que o Abatimento sobre Vendas afetou a base de cálculo do ICMS, o que não consideramos como correto.

$$LB = (500.000,00 - \underbrace{25.000,00}_{\text{Abatimentos sobre Vendas}}) \times 0,78 - 188.800,00 = 181.700,00$$

Gabarito: **E**

27ª Questão (TRF ESAF Adaptada 2000): **A empresa Alfa avalia seus estoques de bens de venda ao custo das últimas entradas e calcula o custo das vendas em períodos mensais. No mês de outubro do ano X0 foram colhidas as seguintes informações em relação ao movimento de compras e vendas:**

vendas a prazo	12.000,00
vendas à vista	15.000,00
devolução de vendas	500,00
ICMS sobre vendas	2.500,00
ICMS sobre compras	2.200,00
estoque em 30 de setembro	4.000,00
compras à vista	7.000,00
compras a prazo	8.000,00
devolução de compras	1.000,00
abatimento no preço de compra	200,00

Considerando que durante todo o mês de outubro a empresa não conseguiu vender 2/5 da quantidade de mercadorias que tinha disponíveis para venda no período, e fazendo a contabilização correta do movimento realizado, podemos dizer em relação a esse mês que:

a) o ICMS de outubro a recolher em novembro é de 2.500,00.

b) o custo da mercadoria vendida no período alcançou 9.860,00.

c) as vendas do mês deram um lucro operacional bruto de 14.640,00.

d) o estoque final de mercadorias foi avaliado em 9.360,00.

e) a receita líquida de vendas alcançou o montante de 24.500,00.

Solução:

Análise da alternativa A: Errada

ICMS a Recolher Outubro = ICMS sobre Vendas – ICMS sobre Compras = 2.500,00 – 2.200,00 = 300,00

Nas vendas a empresa tem ICMS a Recolher e nas compras ICMS a Recuperar, portanto, a conta de menor saldo (ICMS a Recuperar no valor de 2.200,00) é encerrada em contrapartida com a conta de maior saldo (ICMS a Recolher), resultando em um saldo final a recolher de 300,00.

Análise da alternativa B: Errada

Contas	Classificação	Valores
Vendas a Prazo	VB	12.000,00
Vendas à Vista	VB	15.000,00
Devolução de Vendas	Dedução de Vendas	500,00
ICMS sobre Vendas	Dedução de Vendas	2.500,00
ICMS sobre Compras	TrD	2.200,00
Estoque em 30 de setembro	EI	4.000,00
Compras à Vista	Valor das Compras	7.000,00
Compras a Prazo	Valor das Compras	8.000,00
Devolução de Compras	TrD	1.000,00
Abatimento no preço de compra	TrD	200,00

CL = Valor das Compras + SIF – TrD

CL = – 2.200,00 + 7.000,00 + 8.000,00 – 1.000,00 – 200,00 = 11.600,00

MDV: Mercadorias Disponíveis para Venda $\Rightarrow$ MDV = EI + CL = 4.000,00 + 11.600,00 = 15.600,00

$$CMV = \frac{3}{5} \times MDV \Rightarrow CMV = \frac{3}{5} \times 15.600,00 = 9.360,00$$

Análise da alternativa C: Correta

LB = VL – Dedução de Vendas – CMV

LB = 12.000,00 + 15.000,00 – 500,00 – 2.500,00 – 9.360,00 $\Rightarrow$ LB = 14.640,00

Análise da alternativa D: Errada

$$EF = \frac{2}{5} \times MDV = \frac{2}{5} \times 15.600,00 \Rightarrow EF = 6.240,00$$

Análise da alternativa E: Errada

VL = VB – Dedução de Vendas $\Rightarrow$ VL = 12.000,00 + 15.000,00 – 500,00 – 2.500,00 = 24.000,00

Gabarito: **C**

Instruções *(INFRAERO Auditor FCC 2009)*: Utilize as seguintes informações para responder às questões de números 28 a 30.

Dados da Cia. Comercial Capivari para o mês de janeiro de 2009:

- **Aquisição de mercadorias no mês: 100 unidades a 2.500,00 cada uma**
- **ICMS na compra: alíquota de 18%**
- **Vendas de mercadorias no mês: 80 unidades a 6.000,00 cada**
- **Despesas de arrendamento mercantil junto à pessoa jurídica arrendadora: 20.000,00**
- **Despesas de energia elétrica: 5.000,00**
- **Aluguel de imóvel efetuado a uma pessoa física: 10.000,00**
- **A companhia utiliza o método UEPS para avaliação de estoques**
- **A companhia é contribuinte do PIS e da COFINS no regime não cumulativo**

***28ª Questão:* A conta de Custo das Mercadorias Vendidas foi debitada no mês pela importância de, em reais:**

a) 145.500,00
b) 156.500,00
c) 164.000,00
d) 181.875,00
e) 200.000,00

Solução:

Nota Fiscal de compras:

Mercadorias	250.000,00
Total	250.000,00
ICMS	45.000,00
PIS não cumulativo	4.125,00
COFINS não cumulativa	19.000,00

CL = Valor das Compras + SIF – TrD = 250.000,00 – 45.000,00 – 4.125,00 – 19.000,00 = 181.875,00

$$CMV = 80\% \times CL \Rightarrow CMV = 80\% \times 181.875{,}00 = 145.500{,}00$$

Vendeu 80 unidades das 100 unidades adquiridas

Nota: Apesar da banca não ter dado as alíquotas do PIS/COFINS não cumulativos, o candidato tinha que saber, pois do contrário, não conseguiria resolver a questão: PIS não cumulativo = 1,65% e COFINS não cumulativa = 7,6%.

Gabarito: **A**

29ª Questão: **O valor total dos créditos de PIS que a companhia teria direito de utilizar no mês correspondeu a, em reais:**

a) 4.702,50
b) 4.125,00
c) 4.440,00
d) 4.290,00
e) 4.537,50

Solução:

A pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real sujeita à incidência não cumulativa do PIS poderá descontar créditos decorrentes de:

- Bens adquiridos para revenda = 250.000,00
- Energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica = 5.000,00
- Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa = 20.000,00

Nota: Aluguel de imóvel efetuado a pessoa física não gera crédito, somente aluguel efetuado a pessoa jurídica.

Base de Cálculo dos Créditos (PIS não cumulativo) = 250.000,00 + 5.000,00 + 20.000,00 = 275.000,00
PIS não cumulativo a Recuperar = 1,65% × 275.000,00 = 4.537,50

Gabarito: **E**

30ª Questão: **Se a companhia utilizou integralmente os créditos de COFINS que tem direito, o valor recolhido relativo a essa contribuição no período de janeiro de 2009 foi, em reais:**

a) 36.480,00
b) 18.240,00
c) 16.340,00
d) 16.580,00
e) 15.580,00

Solução:

COFINS não cumulativa a Recolher = 7,6% × (Faturamento – Exclusões – Créditos)
Faturamento = Total das receitas operacionais e outras receitas (antigas receitas não operacionais)
Faturamento = 80 × 6.000,00 = 480.000,00
Exclusões = 0,00

A pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real sujeita a incidência não cumulativa da COFINS poderá descontar créditos decorrentes de:

- Bens adquiridos para revenda = 250.000,00
- Energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica = 5.000,00
- Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa = 20.000,00

Nota: Aluguel de imóvel efetuado a pessoa física não gera crédito, somente aluguel efetuado a pessoa jurídica.

Base de Cálculo dos Créditos $_{(\text{COFINS não cumulativo})}$ = 250.000,00 + 5.000,00 + 20.000,00 = 275.000,00

COFINS não cumulativa a Recolher = 7,6% × (480.000,00 – 275.000,00) = 15.580,00

Gabarito: **E**

31ª Questão (ICMS RJ FGV 2008): **A empresa Fortaleza S.A., dedicada ao comércio de equipamentos de ginástica, começou o período com o estoque de mercadorias composto por 20 unidades de halteres de 5 kg avaliadas, no total, por 280,00; e 6 unidades de halteres de 7 kg avaliadas, no total, por 120,00. Sabe-se que a empresa comercial Fortaleza S.A. é contribuinte do ICMS mediante movimentação econômica, contribuinte do IR com base no lucro real, e não é contribuinte do IPI. No início do período, Fortaleza S.A. adquiriu 100 novas unidades de halteres de 5 kg. Os dados da nota fiscal de aquisição eram os seguintes:**

Fornecedor Indústria	
Valor total das mercadorias	2.000,00
ICMS	18%
IPI	5%
Valor total da nota fiscal	2.100,00

No final do período, a Fortaleza S.A. vendeu 80 unidades de halteres de 5 kg por 30,00 cada unidade, e 5 unidades de halteres de 7 kg por 40,00 cada unidade. Considerando que a Fortaleza S.A. avalia seu estoque pelo Custo Médio Ponderado Móvel, o valor do custo das mercadorias vendidas nesse período é, em valores arredondados:

a) 1.307,45
b) 1.317,17
c) 1.446,67
d) 1.424,00
e) 1.323,33

Solução da Banca:

Trata-se de uma questão de alto nível de dificuldade, pois quando o examinador fala que a empresa comercial é contribuinte do IR com base no Lucro Real e não contribuinte do IPI, o candidato teria deduzir que:

- A empresa contribuinte do IR com base no Lucro Real é contribuinte do PIS não cumulativo a alíquota de 1,65% e da COFINS não cumulativa a alíquota de 7,6%.
- O IPI não incide na base de cálculo (B.C.) do ICMS, mas incide na base de cálculo do PIS não cumulativo e da COFINS não cumulativa.

B.C. $_{(\text{IPI})}$ = B.C. $_{(\text{ICMS})}$ = Valor da Operação = 2.000,00

IPI = 5% × B.C. $_{(\text{IPI})}$ = 5% × 2.000,00 = 100,00

$ICMS = 18\% \times B.C._{(ICMS)} = 18\% \times 2.000,00 = 360,00$

$B.C._{(PIS/COFINS\ não\ cumulativo)} = Valor\ da\ Operação + IPI = 2.000,00 + 100,00 = 2.100,00$

$PIS\ não\ cumulativo = 1,65\% \times B.C._{(PIS/COFINS\ não\ cumulativo)} = 1,65\% \times 2.100,00 = 34,65$

$COFINS\ não\ cumulativa = 7,6\% \times B.C._{(PIS/COFINS\ não\ cumulativo)} = 7,6\% \times 2.100,00 = 159,60$

Após o cálculo de todos os tributos, montando a nota fiscal de compras, temos:

Mercadorias	2.000,00
(+) IPI	100,00
Total	2.100,00
ICMS	360,00
PIS não cumulativo	34,65
COFINS não cumulativa	159,60

O valor a ser lançado nos estoques corresponde ao valor das Compras Líquidas, que é:

CL = Valor das Compras + IPI – ICMS – PIS não cumulativo – COFINS não cumulativa

$CL = 2.000,00 + 100,00 - 360,00 - 34,65 - 159,60 = 1.545,75$

Observação: No caso de uma indústria que é contribuinte do IPI, a fórmula das Compras Líquidas é:

CL = Valor das Compras – IPI – ICMS – PIS não cumulativo – COFINS não cumulativa

Como a indústria é contribuinte do IPI, este não integra o custo de aquisição dos estoques, portanto temos que subtraí-lo das Compras Líquidas.

Halteres de 5 Kg (Custo Médio Ponderado Móvel)								
Entradas			Saídas			Estoques		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	20	14,00	280,00
100	15,46	1.545,75	–	–	–	120	15,21	1.825,75
–	–	–	80	15,21	1.217,17	40	15,21	608,58

Halteres de 7 Kg (Custo Médio Ponderado Móvel)								
Entradas			Saídas			Estoques		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	6	20,00	120,00
–	–	–	5	20,00	100,00	1	20,00	20,00

$CMV = CMV_{(halteres\ 5\ KG)} + CMV_{(halteres\ 7\ Kg)} \Rightarrow CMV = 1.217,17 + 100,00 = 1.317,17$

Gabarito provisório: **B**

Solução dos pedidos de recursos:

Como se trata de uma empresa comercial, o IPI integra o custo de aquisição das mercadorias.

Contabilização da aquisição das mercadorias (Halteres de 5 Kg):

Mercadorias.....1.740,00
ICMS a Recuperar 360,00
a Fornecedor 2.100,00

Halteres de 5 Kg (Custo Médio Ponderado Móvel)								
Entradas			Saídas			Estoques		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	20	14,00	280,00
100	17,40	1.740,00	–	–	–	120	16,83	2.020,00
–	–	–	80	16,83	1.346,67	40	16,83	673,33

Halteres de 7 Kg (Custo Médio Ponderado Móvel)								
Entradas			Saídas			Estoques		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	6	20,00	120,00
–	–	–	5	20,00	100,00	1	20,00	20,00

$CMV = CMV_{(Halteres\ 5\ Kg)} + CMV_{(Halteres\ 7\ Kg)} \Rightarrow CMV = 1.346,67 + 100,00 = 1.446,67$

Gabarito (Pedido dos recursos): **C**

Nota: Os recursos pediam que fosse efetuada a troca de gabarito da alternativa "B" para a "C". A banca não trocou o gabarito e **anulou a questão**, apesar dela estar correta. Na época foi alegado que a solução da banca estava errada, pois ela teria que informar que a empresa era contribuinte do $PIS_{(Não\ Cumulativo)}$ e da $COFINS_{(Não\ Cumulativa)}$, além de dar o valor das alíquotas das respectivas contribuições.

Gabarito Final: **Anulada**

32ª Questão (INFRAERO Auditor FCC 2009): **Ao supervisionar a contagem física dos estoques de uma companhia comercial, um auditor constatou que 5 unidades de um tipo de mercadoria estavam totalmente deterioradas, devido ao mau acondicionamento, sendo que seu valor líquido de realização é nulo. A companhia utiliza o método PEPS para avaliação de seus estoques. A última aquisição dessa mercadoria foi feita pelo preço unitário de 100,00, no qual estava incluso o ICMS de 18,00. No lançamento de correção, a conta:**

a) Custo das Mercadorias Vendidas será creditada em 500,00.
b) Custo das Mercadorias Vendidas será debitada em 410,00.
c) ICMS a Recuperar será debitada em 90,00.

d) ICMS a Recolher será creditada em 90,00.
e) Mercadorias em Estoque será creditada em 410,00.

Solução:

$$\text{ICMS sobre Compras} = \frac{18{,}00}{100{,}00} = 18\%$$

$$\text{CL} = 5 \text{ unidades} \times 100{,}00/\text{unidade} \times \underbrace{0{,}82}_{18\% \text{ ICMS sobre Compras}} = 410{,}00$$

Registro da baixa nos estoques das mercadorias deterioradas:

Despesas Comerciais
a Mercadorias.....410,00

Gabarito: **E**

(Fiscal de Rendas MS FGV 2006): **Com base no enunciado a seguir, responda às *questões 33 e 34*.**

A Cia. Comercial Ju-Ju é uma empresa mercantil contribuinte do ICMS por movimentação econômica (alíquota = 20%), contribuinte do IR pelo Lucro Real (25%), contribuinte da CS (10%), contribuinte de PIS e COFINS (2% e 8%, respectivamente), não contribuinte de IPI nem do ISS. (Observe que, para facilitar os cálculos, as alíquotas deste enunciado não correspondem às alíquotas verdadeiras. Portanto, considere as taxas apresentadas neste enunciado).

Seu estoque inicial de mercadorias, em maio (01/05/2006), era composto por 100 unidades do produto "Felicidade" e estava avaliado pelo valor total de 1.000,00.

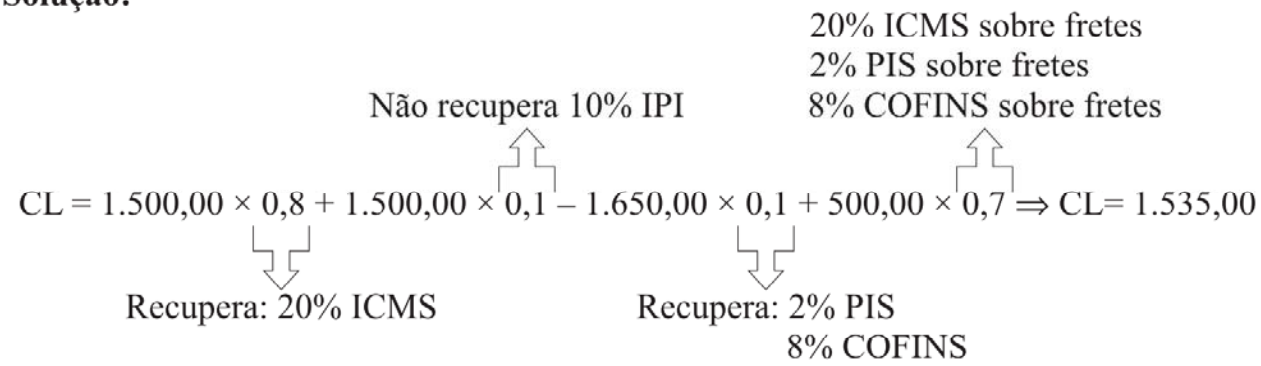
No dia 10/05/2006, a Cia. Comercial Ju-Ju adquiriu 100 unidades do produto "Felicidade". Os dados na nota fiscal de compra eram os seguintes:

- **O Fornecedor é um fabricante**
- **A compra foi negociada FOB no estabelecimento do fornecedor (free on board no embarque)**
- **Valor das mercadorias (com impostos) = 1.500,00 pelas 100 unidades**
- **IPI sobre as mercadorias (10%), por fora**
- **ICMS sobre as mercadorias (20%)**
- **PIS sobre as mercadorias (2%)**
- **COFINS sobre as mercadorias (8%)**
- **Frete intermunicipal (com impostos) = 500,00**
- **ICMS sobre o frete (20%)**
- **PIS sobre o frete (2%)**
- **COFINS sobre o frete (8%)**

33ª Questão: **De acordo com a Instrução SRF 404/04 e com base, somente, nas informações deste enunciado, apure o custo unitário das mercadorias adquiridas em 10/05/2006, que foi lançado no Estoque.**

a) 14,00
b) 15,35
c) 15,50
d) 16,00
e) 21,50

Solução:



$$\text{Custo unitário} = \frac{\text{CL}}{\text{100 unidades}} = \frac{1.535,00}{\text{100 unidades}} = 15,35/\text{unidade}$$

Gabarito: **B**

34ª Questão: **Considere que a Cia. Comercial Ju-Ju avalia seu estoque pelo Custo Médio Ponderado Móvel e que no dia 15/05/2006 vendeu 150 unidades da mercadoria "Felicidade" pelo preço unitário de 40,00.**

Com base, somente, nessas informações, apure o Custo dos Produtos Vendidos em 15/05/2006.

a) 1.767,50
b) 1.800,00
c) 1.901,25
d) 2.075,00
e) 2.362,50

Solução:

Custo Médio								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	100	10,00	1.000,00
100	15,35	1.535,00	–	–	–	200	12,675	2.535,00
–	–	–	150	12,675	1.901,25	50	12,675	633,75

O CMV é obtido na coluna das saídas:
CMV = 1.901,25

Gabarito: **C**

(Contador Potigás RN FGV 2006): **O enunciado a seguir refere-se às questões de *números 35 a 37.***

A Cia. Comercial Juliana é uma empresa mercantil contribuinte do ICMS por movimentação econômica (alíquota = 20%), do IR pelo Lucro Real (25%) e da CS (10%), contribuinte de PIS e COFINS (2% e 8%, respectivamente), não contribuinte de IPI nem do ISS. Seu estoque inicial, em agosto (01/08/2006), de mercadorias era composto por 100 unidades do produto "Saúde" e estava avaliado pelo valor total de 1.000,00. (Observe que, para facilitar os cálculos, as alíquotas deste enunciado não correspondem às alíquotas verdadeiras. Portanto, considere as taxas apresentadas neste enunciado.)

No dia 25/08/2006, a Cia. Comercial Juliana adquiriu 100 unidades do produto "Saúde". Os dados na nota fiscal de compra eram os seguintes:

- **O Fornecedor é um atacadista.**
- **As mercadorias adquiridas ficaram à disposição da Cia. Comercial Juliana no estabelecimento do Fornecedor; consequentemente, a Cia. Comercial Juliana incorreu em gastos com frete intermunicipal (com impostos) = 500,00, para transportar as mercadorias até seu estabelecimento.**
- **Valor das mercadorias (com impostos) = 2.000,00, à vista, pelas 100 unidades adquiridas.**
- **ICMS sobre as mercadorias (20%)**
- **PIS sobre as mercadorias (2%)**
- **COFINS sobre as mercadorias (8%)**
- **ICMS sobre o frete (20%)**
- **PIS sobre o frete (2%)**
- **COFINS sobre o frete (8%)**

35ª Questão: **Com base, somente, nas informações acima, apure o custo unitário das mercadorias adquiridas em 25/08/2006, que foi lançado no Estoque.**

a) 17,50

b) 19,00

c) 20,00

d) 21,00

e) 25,00

Solução:

$$CL = \overbrace{2.000,00}^{\text{Valor das Compras}} \times 0,7 + \overbrace{500,00}^{\text{Fretes}} \times 0,7 = 1.750,00$$

$$\text{Custo unitário} = \frac{1.750,00}{100 \text{ unidades}} = 17,50/\text{unidade}$$

Nota: Multiplicando o valor das compras e dos fretes por 0,7 recuperamos o ICMS de 20%, PIS de 2% e COFINS de 8%.

Gabarito: **A**

36ª Questão: **Com base no enunciado, considere, ainda, que a Cia. Comercial Juliana avalie seu estoque pelo Custo Médio Ponderado Móvel e que no dia 28/08/2006 venda 180 unidades da mercadoria "Saúde" pelo preço unitário de 50,00. Com base, somente, nessas informações, apure o Custo dos Produtos Vendidos relativos à transação de 28/08/2006.**

a) 2.400,00

b) 2.475,00

c) 2.550,00

d) 2.610,00

e) 9.000,00

Solução:

Controle Custo Médio								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	100	10,00	1.000,00
100	17,50	1.750,00	–	–	–	200	13,75	2.750,00
–	–	–	180	13,75	2.475,00	50	13,75	687,50

O CMV é obtido na coluna das saídas:

CMV = 2.475,00

Gabarito: **B**

37ª Questão: **Baseando-se também nas informações da questão 38, apure o valor do PIS a Recolher pela Cia. Comercial Juliana.**

a) 0,00

b) 40,00

c) 50,00

d) 130,00

e) 180,00

Solução:

PIS a Recuperar = 2% × (Valor das Mercadorias + Valor dos Fretes)

PIS a Recuperar = 2% × (2.000,00 + 500,00) ⇒ PIS a Recuperar = 50,00

PIS a Recolher = 2% × Valor das Vendas ⇒ PIS a Recolher = 2% × 180,00 × 50 = 180,00

PIS a Recolher = PIS a Recolher – PIS a Recuperar = 180,00 – 50,00 = 130,00

Gabarito: **D**

38ª Questão (AFRF ESAF 2002.2): **Apurando custos e estoques a cada mês, a empresa Yagoara S/A processou os cálculos do mês de dezembro de 2001 a partir dos seguintes dados:**

- Estoque inicial avaliado em 22.000,00.
- Compras de mil unidades ao preço unitário de 25,00.
- Vendas de 720 unidades ao preço unitário de 50,00.
- IPI sobre compras a 8%.
- ICMS sobre compras a 12%.
- ICMS sobre vendas a 17%.
- Devolução de vendas no valor de 6.000,00.
- Estoques avaliados pelo critério PEPS.
- Estoque inicial mensurado em 1.100,00 unidades.

Todas as operações do período foram realizadas a prazo. Com fulcro nos dados e informações acima, o cálculo correto dos custos vai indicar um estoque final no valor de:

a) 36.000,00

b) 34.000,00

c) 33.000,00

d) 31.600,00

e) 30.000,00

Solução:

EI = 1.100 unidades × 20,00/unidade = 22.000,00

1ª Operação: Compras de 1.000 unidades

CL = Valor das Compras + SIF – TrD

Não recupera 8% de IPI ⇧ Recupera 12% de ICMS ⇧

CL = 1.000 unidades × 25,00/unidade × 0,08 + 1.000 unidades × 25,00/unidade × 0,88 = 24.000,00

CL unitárias = 24.000,00/1.000 unidades = 24,00/unidade

2ª Operação: Vendas de 720 unidades

Como o controle de estoques é pelo método PEPS, as 720 unidades vendidas serão as mais antigas, cujo custo unitário é de 20,00.

17% de ICMS sobre Vendas ⇧

VL = 720 unidades × 50,00/unidade × 0,83 = 29.880,00

CMV = 720 unidades × 20,00/unidade = 14.400,00

3ª Operação: Devolução de vendas

VB = 720 unidades × 50,00/unidade = 36.000,00

Devolução de Vendas = 6.000,00

$$\frac{\text{Devolução de Vendas}}{\text{VB}} = \frac{6.000,00}{36.000,00} = \frac{1}{6}$$

$$\text{Unidades devolvidas} = \frac{1}{6} \times 720 \text{ unidades} = 120 \text{ unidades}$$

Registrando as operações na ficha de controle de estoques pelo método PEPS, temos:

Controle PEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	1.100	20,00	22.000,00
1.000	24,00	24.000,00	–	–	–	1.100 1.000	20,00 24,00	22.000,00 24.000,00
–	–	–	720	20,00	14.400,00	380 1.000	20,00 24,00	7.600,00 24.000,00
–	–	–	(120)	(20,00)	(2.400,00)	500 1.000	20,00 24,00	10.000,00 24.000,00

$EF_{(PEPS)} = 10.000,00 + 24.000,00 = 34.000,00$

Gabarito: **B**

Notas:

– O estoque final é obtido na coluna dos Saldos da ficha de controle PEPS.

– Na coluna das Saídas registramos as unidades vendidas e a devolução das unidades vendidas (120 unidades devolvidas).

– Na coluna das Entradas registramos as compras, a devolução de compras e os abatimentos sobre compras.

(TRF 4ª Região FCC 2010): **Para responder às questões de números 39 a 41, considere os dados abaixo.**

A Cia. Comercial Olavo Bilac iniciou o mês com estoque de 10 unidades de uma determinada mercadoria com preço unitário de 400,00, já líquido de impostos recuperáveis. As operações abaixo foram efetuadas pela companhia nesse mês, sendo que os preços de compras estão sujeitos à alíquota hipotética do ICMS de 20%. A Cia. é contribuinte do PIS e da COFINS pela sistemática cumulativa, com alíquotas respectivas de 0,65% e 3%.

– Compra de 20 unidades ao preço unitário de 520,00

– Venda de 25 unidades ao preço unitário de 1.000,00

– Compra de 30 unidades ao preço unitário de 550,00
– Venda de 20 unidades ao preço unitário de 640,00

39ª Questão: **O estoque final da mercadoria no mês, caso a companhia use o método UEPS (Último que entra, Primeiro que sai) para avaliação de seus estoques, equivale, em reais, a:**

a) 6.600,00
b) 6.400,00
c) 8.250,00
d) 7.515,00
e) 7.480,00

Solução:

Nas compras a Comercial Olavo Bilac recupera apenas o ICMS, pois o PIS e a COFINS são cumulativos.

Controle UEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	10	400,00	4.000,00
20	416,00	8.320,00	–	–	–	20 10	416,00 400,00	8.320,00 4.000,00
–	–	–	20 5	416,00 400,00	8.320,00 2.000,00	5	400,00	2.000,00
30	440,00	13.200,00	–	–	–	30 5	440,00 400,00	13.200,00 2.000,00
–	–	–	20	440,00	8.800,00	10 5	440,00 400,00	4.400,00 2.000,00

O estoque final é obtido na coluna dos saldos: EF = 4.400,00 + 2.000,00 = 6.400,00

Gabarito: **B**

Nota: Nas compras a Comercial Olavo Bilac recupera apenas o ICMS, portanto o custo unitário das compras é:

$$\text{Custo unitário} = \text{Preço unitário} \times (1 - \text{Alíquota do ICMS})$$
$$\text{Custo unitário } (1^{a} \text{ compra}) = 520{,}00 \times (1 - 20\%) = 416{,}00$$
$$\text{Custo unitário } (2^{a} \text{ compra}) = 550{,}00 \times (1 - 20\%) = 440{,}00$$

Para efeitos de aprendizado, caso o examinador pedisse o lucro bruto, teríamos:
O CMV é obtido na coluna das saídas: CMV = 8.320,00 + 2.000,00 + 8.800,00 = 19.120,00
VL = VB – Deduções de Vendas

$$\text{ICMS} = 20\%,\ \text{PIS cumulativo} = 0{,}65\%,\ \text{COFINS cumulativa} = 3\%$$

$$\text{VL} = (25 \times 1.000{,}00 + 20 \times 640{,}00) \times \underbrace{0{,}7635}_{\uparrow} \Rightarrow \text{VL} = 28.860{,}30$$

$$\text{LB} = \text{VL} - \text{CMV} = 28.860{,}30 - 19.120{,}00 \Rightarrow \text{LB} = 9.740{,}30$$

Nota: Lembrando que multiplicando o valor das vendas por 0,7635 estamos retirando o ICMS de 20%, o PIS cumulativo de 0,65% e a COFINS cumulativa de 3%.

40ª Questão: **O Custo das Mercadorias Vendidas no mês, caso a companhia utilize o método PEPS de avaliação de estoques, foi, em reais, igual a:**

a) 19.020,00
b) 19.120,00
c) 19.040,00
d) 18.920,00
e) 19.080,00

Solução:

Controle PEPS								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	10	400,00	4.000,00
20	416,00	8.320,00	–	–	–	30 20	400,00 416,00	1230,00
–	–	–	10 15	400,00 416,00	4.000,00 6.240,00	5	416,00	2.080,00
30	440,00	13.200,00	–	–	–	5 30	416,00 440,00	2.080,00 13.200,00
–	–	–	5 15	416,00 440,00	2.080,00 6.600,00	15	440,00	6.600,00

O CMV é obtido na coluna das saídas:

$$\text{CMV} = 4.000{,}00 + 6.240{,}00 + 2.080{,}00 + 6.600{,}00 = 18.920{,}00$$

Gabarito: **D**

41ª Questão: **O lucro bruto auferido pela empresa na primeira venda de 25 unidades, caso a companhia tenha utilizado o método do custo médio ponderado para avaliação de seus estoques foi, em reais, (desprezando-se os centavos a partir da terceira casa decimal depois da vírgula para obtenção do custo médio) igual a:**

a) 9.721,00
b) 8.821,00

c) 8.633,50
d) 8.563,50
e) 9.733,50

Solução:

Controle Custo Médio								
Entradas			Saídas			Saldos		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	10	400,00	4.000,00
20	416,00	8.320,00	–	–	–	30	410,67	12.320,00
–	–	–	25	410,67	10.266,65	5	410,67	2.053,35
30	440,00	13.200,00	–	–	–	35	435,81	15.253,35
–	–	–	20	435,81	8.716,20	15	435,81	6.537,15

$$LB = VL - CMV$$

$$\text{ICMS} = 20\%,\ \text{PIS cumulativo} = 0{,}65\%,\ \text{COFINS cumulativa} = 3\%$$

$$LB\ (1^{a}\ \text{Venda}) = 25 \times 1.000{,}00 \times 0{,}7635 - 10.266{,}65 \Rightarrow LB\ (1^{a}\ \text{Venda}) = 8.820{,}85 \approx 8.821{,}00$$

Gabarito: **B**

Nota: Para calcular o custo médio de aquisição utilizamos a seguinte fórmula:

$$\text{Custo Médio} = \frac{\text{Estoque Total} + \text{Compras Líquidas}}{\text{Total de unidades}}$$

$$\text{Total de unidades} = \text{Total de unidades em estoques} + \text{Total de unidades adquiridas}$$

$$\text{Custo médio } (1^{a}\ \text{Compra}) = \frac{4.000{,}00 + 8.320{,}00}{10 + 30} = 410{,}67$$

$$\text{Custo médio } (2^{a}\ \text{Compra}) = \frac{2.053{,}35 + 13.200{,}00}{5 + 30} = 435{,}81$$

42ª Questão (TRF 4ª Região FCC 2010): **Se uma mercadoria vendida por uma empresa comercial constantemente apresentar diminuição de seu preço de custo num determinado período, em relação aos métodos de avaliação de estoques, é correto afirmar:**

a) O lucro bruto obtido em sua venda será maior se ela utilizar o método UEPS em vez do PEPS.
b) O custo da mercadoria vendida, se adotado o critério do custo médio ponderado, será maior do que se fosse adotado o método PEPS.

c) O estoque final, se adotado o método PEPS, será maior do que o obtido adotando-se o critério do custo médio ponderado.
d) O lucro obtido em sua venda será menor se ela utilizar o método do custo médio ponderado em vez do PEPS.
e) O valor do estoque final, se adotado o método UEPS, será menor do que se fossem adotados o método PEPS ou o método do custo médio ponderado.

Solução:

Ambiente Inflacionário	Ambiente Deflacionário
$EF_{(PEPS)} > EF_{(Custo\ Médio)} > EF_{(UEPS)}$	$EF_{(PEPS)} < EF_{(Custo\ Médio)} < EF_{(UEPS)}$
$CMV_{(PEPS)} < CMV_{(Custo\ Médio)} < CMV_{(UEPS)}$	$CMV_{(PEPS)} > CMV_{(Custo\ Médio)} > CMV_{(UEPS)}$
$LB_{(PEPS)} > LB_{(Custo\ Médio)} > LB_{(UEPS)}$	$LB_{(PEPS)} < LB_{(Custo\ Médio)} < LB_{(UEPS)}$

Analisando o ambiente deflacionário, de acordo com a tabela apresentada, temos:

a) Correto, $LB_{(UEPS)} > LB_{(PEPS)}$
b) Errado, $CMV_{(Custo\ Médio)} < CMV_{(PEPS)}$
c) Errado, $EF_{(PEPS)} < EF_{(Custo\ Médio)}$
d) Errado, $LB_{(Custo\ Médio)} > LB_{(PEPS)}$
e) Errado, $EF_{(UEPS)} > EF_{(Custo\ Médio)} > EF_{(PEPS)}$

Gabarito: **A**

Capítulo 12

Dividendos

1. OBRIGATORIEDADE DOS DIVIDENDOS

De acordo com o artigo 202 da Lei n.º 6.404/76, os acionistas têm direito de receber como dividendo obrigatório, em cada exercício:

a) a parcela dos lucros estabelecida no estatuto

OU

b) no caso do estatuto ser omisso em relação aos dividendos, a metade do lucro líquido do exercício diminuído da importância destinada à reserva legal e a reserva para contingências mais a reversão da reserva para contingências constituída em exercícios anteriores.

2. DIVIDENDOS FIXADOS PELO ESTATUTO

De acordo com o artigo 202, § 1º da Lei n.º 6.404/76 *o estatuto poderá estabelecer o dividendo como porcentagem do lucro ou do capital social, ou fixar outros critérios para determiná-lo, desde que sejam regulados com precisão e minúcia e não sujeitem os acionistas minoritários ao arbítrio dos órgãos de administração ou da maioria.*

2.1 ESTATUTO OMISSO

Caso o estatuto seja omisso em relação aos dividendos, o valor dos dividendos será calculado de acordo com o artigo 202, inciso I, alíneas a) e b) da Lei n.º 6.404/76:

$$Dividendos = 50\% \times (Lucro\ Líquido - R.\ Legal +/- R.\ Contingências)$$

Mas, com as alterações decorrentes das Leis n.os 11.638/07 e 11.941/09, no cálculo dos dividendos temos que subtrair as Reservas de Incentivos Fiscais e as Reservas de Lucros Específicas, quando constituídas pela empresa, e somá-las quando a empresa der destinação diversa da autorizada pelas referidas Leis.

De acordo com a redação do artigo 195-A, temos: *"A assembleia-geral poderá, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a* ***Reserva de Incentivos Fiscais*** *a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, que* ***poderá ser excluída*** *da base de cálculo do dividendo obrigatório (inciso I do caput do artigo 202 desta Lei)".*

De acordo com o artigo 19, § 1º, da Lei n.º 11.941/09, *"a Reserva de Lucros Específica* ***terá o mesmo tratamento*** *dado à Reserva de Lucros prevista no art. 195-A da Lei n.º 6.404/76".*

Consoante o artigo 19, § 2º, inciso III, da Lei n.º 11.941/09, a Reserva de Lucros Específica integrará (será somada) à base de cálculo dos dividendos obrigatórios, caso seja dada destinação diversa da que está prevista neste artigo.

Conclusão, de acordo com as alterações, o valor dos dividendos, no caso do estatuto omisso, passa a ser:

Dividendos = 50% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Notas:

– Subtraímos do Lucro Líquido os valores destinados na constituição das Reservas Legal, Contingências, Incentivo Fiscal e Lucros Específicas.

– Somamos ao Lucro Líquido os valores decorrentes da reversão das Reservas de Contingências e da destinação diversa da autorizada por lei das Reservas de Incentivo Fiscal e Lucros Específicas.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Caso a empresa apresente Prejuízos Acumulados, devemos subtraí-los da base de cálculo dos dividendos, apesar da Lei n.º 6.404/76 não mencioná-los expressamente.

Conclusão, no cálculo dos dividendos, temos que memorizar para a prova:

Dividendos = 50% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– RLE – Prejuízos Acumulados)

01ª Questão (Autor): No encerramento do exercício social de 2009 a empresa Alfa apurou um lucro líquido no valor de 50.000,00 e constituiu as seguintes reservas:

– Reserva Legal no valor de 2.500,00
– Reserva Estatutária no valor de 2.000,00
– Reserva para Contingências no valor de 8.500,00
– Reserva Orçamentária no valor de 8.000,00

Houve também no encerramento do exercício de 2009 a reversão de Reservas para Contingências no valor de 1.000,00. Sabendo-se que **o estatuto da sociedade determina que o dividendo obrigatório é de 30% do lucro líquido do exercício**, o valor destinado para os dividendos foi de:

a) 10.000,00
b) 12.000,00
c) 15.000,00
d) 20.000,00
e) 30.000,00

Solução

Como o estatuto define que o dividendo é 30% do lucro líquido, temos:

Dividendos = 30% × Lucro Líquido = 30% × 50.000,00 = 15.000,00

Gabarito: **C**

02ª Questão (Autor): No encerramento do exercício social de 2011 a empresa Alfa apurou um lucro líquido no valor de 100.000,00. A Contabilidade providenciou o registro das seguintes destinações:

– 5% Reserva Legal
– 8% Reservas para Contingências
– 6.000,00 Reservas de Incentivo Fiscal
– 4.000,00 Reservas de Lucros Específica
– 3.000,00 de reversão de Reservas para Contingências

Após a constituição e reversão das reservas acima, sabendo-se que o estatuto é omisso, o contador deve contabilizar um dividendo no valor de:

a) 21.500,00
b) 20.000,00
c) 18.500,00
d) 18.000,00
e) 10.000,00

Solução

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 100.000,00 = 5.000,00

Reservas para Contingências = 8% × Lucro Líquido = 8% × 100.000,00 = 8.000,00

Lucro Líquido	100.000,00
(-) Reserva Legal	(5.000,00)
(-) Reservas para Contingências	(8.000,00)
+ Reversão de Reservas para Contingências	3.000,00
(-) Reservas de Incentivo Fiscal	(6.000,00)
(-) Reservas de Lucros Específicas	(4.000,00)
= Base de Cálculo dos Dividendos	40.000,00
× 50%	× 50%
= Dividendos a Pagar	20.000,00

Gabarito: **B**

03ª Questão (Autor): No encerramento do exercício social de 2009 a empresa Alfa apurou um lucro líquido no valor de 50.000,00 e constituiu as seguintes reservas:

– Reserva Legal no valor de 2.500,00
– Reserva Estatutária no valor de 2.000,00
– Reserva para Contingências no valor de 8.500,00
– Reserva Orçamentária no valor de 8.000,00

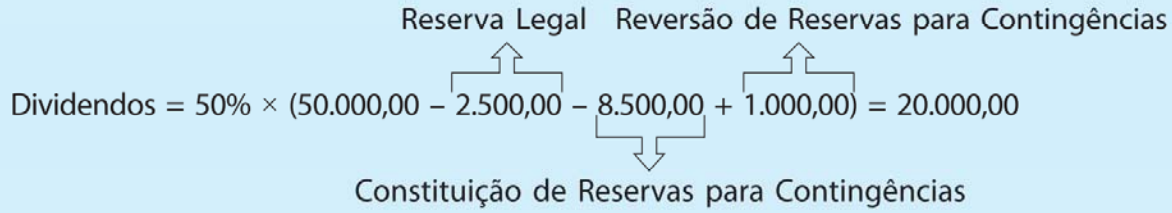
Houve também no encerramento do exercício de 2009 a reversão de Reservas para Contingências no valor de 1.000,00. Sabendo-se que o **estatuto da empresa é omisso em relação aos dividendos**, o valor destinado para os dividendos foi de:

a) 10.000,00
b) 12.000,00
c) 15.000,00
d) 20.000,00
e) 30.000,00

Solução

Quando o estatuto da empresa é omisso em relação aos dividendos, aplicamos para o cálculo dos dividendos a fórmula do artigo 202, inciso I, alíneas "a" e "b":

Dividendos = 50% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/ – RIF +/– R. Lucros Específica)



Gabarito: **D**

2.2 ESTATUTO OMISSO E ALTERAÇÃO DE DIVIDENDOS

De acordo com o artigo 202, § 2º, da Lei n.º 6.404/76, quando o estatuto for omisso e a assembleia-geral deliberar alterá-lo para introduzir norma sobre a matéria, o dividendo obrigatório não poderá ser inferior a 25% do lucro líquido ajustado nos termos do artigo 202, inciso I, alíneas a) e b) da Lei n.º 6.404/76.

Dividendos Mínimos = 25% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– R.I.F +/– R. Específica)

Nota: De acordo com a Lei n.º 11.941/09, as Reservas de Lucros Específicas constituídas no exercício social podem ser deduzidas da base de cálculo dos dividendos obrigatórios, apesar da Lei n.º 6.404/76 não fazer menção às referidas reservas.

04ª Questão (Autor): No encerramento do exercício social de 2009 a empresa Alfa apurou um lucro líquido no valor de 50.000,00 e constituiu as seguintes reservas:

- Reserva Legal no valor de 2.500,00
- Reserva Estatutária no valor de 2.000,00
- Reserva para Contingências no valor de 8.500,00
- Reserva Orçamentária no valor de 8.000,00

Houve também no encerramento do exercício de 2009 a reversão de Reservas para Contingências no valor de 1.000,00. Como **o estatuto da empresa era omisso em relação aos dividendos**, foi convocada uma assembleia-geral que estabeleceu que **a distribuição dos dividendos passaria a ser o mínimo de acordo com o lucro líquido ajustado nos termos do artigo 202, inciso I da Lei nº. 6.404/76**. O valor destinado para os dividendos foi de:

a) 10.000,00
b) 12.000,00
c) 15.000,00
d) 20.000,00
e) 30.000,00

Solução

Quando o estatuto é omisso em relação aos dividendos e a empresa decide distribuir valores mínimos, a base de cálculo será:

Dividendos Mínimos = 25% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– R.I.F +/– R.Lucros Específica)

R. Legal Reversão de R. Contingências

Dividendos Mínimos = 25% × (50.000,00 – 2.500,00 – 8.500,00 + 1.000,00) = 10.000,00

R. Contingências

Gabarito: **A**

3. DIVIDENDOS INTERMEDIÁRIOS

De acordo com o artigo 204 da Lei n.º 6.404/76 a companhia que, por força de lei ou de disposição estatutária, levantar balanço semestral, poderá declarar, por deliberação dos órgãos de administração, se autorizados pelo estatuto, dividendo à conta do lucro apurado nesse balanço.

Caso haja disposição estatutária, a companhia poderá levantar balanço e distribuir dividendos em períodos menores (períodos inferiores ao semestre), desde que o total dos dividendos pagos em cada semestre do exercício social não exceda o montante das reservas de capital de que trata o § 1º do artigo 182.

O estatuto poderá autorizar os órgãos de administração a declarar dividendos intermediários, à conta de lucros acumulados ou de reservas de lucros existentes no último balanço anual ou semestral.

Contabilização:

Dividendos Antecipados (ou Dividendos Intermediários)
a Dividendos a Pagar

Nota: "Dividendo Antecipado" é uma conta retificadora do PL.

4. DIVIDENDOS E PREJUÍZOS ACUMULADOS

Os "Prejuízos Acumulados" devem ser subtraídos da base de cálculo dos dividendos obrigatórios:

B.C. = LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica – Prejuízos Acumulados

05ª Questão (Autor): No encerramento do exercício social de 2011 a empresa Alfa apurou um lucro líquido no valor de 100.000,00. Sabemos que no Patrimônio Líquido havia prejuízos acumulados anteriores no valor de 60.000,00 e que a Contabilidade providenciou o registro das seguintes destinações:

– 5% Reserva Legal
– 20% Reservas para Contingências
– 4.500,00 Reservas de Incentivo Fiscal
– 5.500,00 Reservas de Lucros Específica
– 5.000,00 de reversão de Reservas para Contingências

Após a constituição e reversão das reservas acima, o contador deve contabilizar o dividendo mínimo obrigatório de 50% sobre o lucro, conforme previsto no estatuto no valor de:

a) 35.000,00
b) 25.000,00
c) 17.500,00
d) 12.500,00
e) 10.000,00

Solução

R. Legal = 5% × (LL – Prejuízos Acumulados) = 5% × (100.000,00 – 60.000,00) = 2.000,00

R. Contingências = 20% × (LL – Prejuízos Acumulados) = 20% × (100.000,00 – 60.000,00) = 8.000,00

Lucro Líquido	100.000,00
(-) Reserva Legal	(2.000,00)
+ Reversão de Reservas para Contingências	5.000,00
(-) Reservas para Contingências	(8.000,00)
(-) Reservas de Incentivo Fiscal	(4.500,00)
(-) Reservas de Lucros Específica	(5.500,00)
(-) Prejuízos Acumulados	(60.000,00)
= Base de Cálculo dos Dividendos	25.000,00
× 50%	× 50%
= Dividendos a Pagar	12.500,00

Nota: Os Prejuízos Acumulados afetam também a base de cálculo das Reservas.

Gabarito: **D**

5. PAGAMENTO DE DIVIDENDOS

Os dividendos têm como origem as seguintes contas: *"lucro líquido do exercício, lucros acumulados, reservas de lucros e reserva de capital, no caso das ações preferenciais"*.

MEMORIZAR PARA A PROVA

A companhia **somente** poderá distribuir dividendos a partir das seguintes contas:

Lucro Líquido do Exercício
a Dividendos a Pagar

Lucros Acumulados
a Dividendos a Pagar

Reservas de Lucros
a Dividendos a Pagar

Reservas de Capital
a Dividendos a Pagar (Ações Preferências)

O dividendo deverá ser pago, salvo deliberação em contrário da assembleia-geral, ***no prazo de 60 (sessenta) dias da data em que for declarado*** e, em qualquer caso, dentro do exercício social, mediante cheque nominativo remetido por via postal para o endereço comunicado pelo acionista à companhia, ou através de crédito em conta-corrente bancária aberta em nome do acionista.

A distribuição de dividendos em má-fé implica responsabilidade solidária dos administradores e fiscais, que deverão repor à caixa social a importância distribuída, sem prejuízo da ação penal que no caso couber.

Os acionistas não são obrigados a restituir os dividendos que em boa-fé tenham recebido. Presume-se a má-fé quando os dividendos forem distribuídos sem o levantamento do balanço ou em desacordo com os resultados deste.

6. NÃO OBRIGATORIEDADE DOS DIVIDENDOS

De acordo com o artigo 202, § 4º da Lei n.º 6.404/76, o dividendo não será obrigatório no exercício social em que os órgãos da administração informarem à assembleia-geral ser ele ***incompatível com a situação financeira*** da companhia.

O conselho fiscal, se em funcionamento, deverá dar parecer sobre essa informação e, na companhia aberta, seus administradores encaminharão à Comissão de Valores Mobiliários, dentro de 5 (cinco) dias da realização da assembleia-geral, exposição justificativa da informação transmitida à assembleia.

7. CONSTITUIÇÃO DE RESERVA ESPECIAL

De acordo com o artigo 202, § 5º, da Lei n.º 6.404/76, os dividendos que deixarem de ser distribuídos quando a situação financeira da companhia for incompatível, serão registrados como ***reserva especial*** e, se não absorvidos por prejuízos em exercícios subsequentes, ***deverão ser pagos*** como dividendo assim que a situação financeira da companhia permitir.

Dados para a resolução das questões de números 06 e 07 (Autor): No encerramento do exercício social de 2009 a empresa Alfa apurou um lucro líquido no valor de 50.000,00 e a assembleia-geral ordinária informou que o dividendo obrigatório é incompatível com a situação financeira da sociedade. Após a apuração do lucro líquido, constituiu as seguintes reservas:

– Reserva Legal no valor de 2.500,00
– Reserva Estatutária no valor de 1.500,00
– Reserva para Contingências no valor de 8.500,00
– Reserva Orçamentária no valor de 8.000,00

Houve também no encerramento do exercício de 2009 a reversão de Reservas para Contingências no valor de 1.000,00 e a reversão de Reservas Orçamentárias no valor de 5.500,00.

06ª Questão: Sabendo-se que **o estatuto da empresa é omisso em relação aos dividendos**, o lançamento correto que a empresa Alfa deverá realizar no final do exercício de 2009 em relação aos dividendos é:

a) Lucros Acumulados
a Reserva Especial de Dividendos 18.000,00

b) Lucro Líquido
a Reserva Especial de Dividendos 20.000,00

c) Lucros Acumulados
a Reserva Especial de Dividendos 22.500,00

d) Lucros Acumulados
a Reserva Especial de Dividendos 20.000,00

e) Lucro Líquido
a Reserva Especial de Dividendos 22.500,00

Solução

Como o estatuto da empresa é omisso em relação aos dividendos, a base de cálculo será:

Dividendos = 50% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)
Dividendos = 50% × (50.000,00 – 2.500,00 – 8.500,00 + 1.000,00) = 20.000,00

A questão informa que apesar da empresa apurar um lucro líquido no valor de 50.000,00, a assembleia-geral informou que a empresa não tem condições financeiras (dinheiro) para pagar os dividendos. Quando isso ocorre, de acordo com o artigo 202, § 5º da Lei n.º 6.404/76, ao invés da empresa constituir dividendos no valor de 20.000,00, constituirá uma reserva especial para dividendos obrigatórios no valor de 20.000,00, e no futuro, quando a situação financeira da empresa permitir, os referidos dividendos serão pagos.

Conclusão, como a situação financeira é incompatível para pagar os dividendos, teremos a constituição de uma reserva especial através do seguinte lançamento:

Lucro Líquido	
(1) 50.000,00	50.000,00

Lucros Acumulados	
(2) 20.000,00	50.000,00 (1)
	30.000,00

Reserva Especial de Dividendos	
	20.000,00 (2)

No Diário, os registros na sequência, seriam:

Lucro Líquido
a Lucros Acumulados 50.000,00

Lucros Acumulados
a Reserva Especial de Dividendos 20.000,00

Gabarito: **D**

07ª Questão: Supondo que no final do exercício de 2010 a situação financeira da empresa melhorou, o lançamento correto que a empresa Alfa deverá realizar em 31 de dezembro de 2010 em relação aos dividendos não distribuídos em 2009 será:

a) Reserva Especial de Dividendos
a Dividendos a Pagar 18.000,00

b) Reserva Especial de Dividendos
a Lucros Acumulados 18.000,00

c) Reserva Especial de Dividendos
a Dividendos a Pagar 20.000,00

d) Reserva Especial de Dividendos
a Dividendos a Pagar 22.500,00

e) Lucros Acumulados
a Dividendos a Pagar 20.000,00

Solução

Como a situação financeira da empresa melhorou, no final de 2010 a empresa irá reconhecer os dividendos que não foram pagos em 2009 através do seguinte lançamento:

Reserva Especial de Dividendos		Lucros Acumulados		Dividendos a Pagar	
(1) 20.000,00	20.000,00	(2) 20.000,00	20.000,00 (1)		20.000,00 (2)

No Diário, os registros na sequência, seriam:

Reserva Especial de Dividendos
a Lucros Acumulados.....20.000,00

Lucros Acumulados
a Dividendos a Pagar.....20.000,00

Nota: São registrados a reversão da Reserva Especial de Dividendos para a conta Lucros Acumulados através do lançamento (1) e a distribuição para a conta Dividendos a Pagar com o lançamento (2).

Gabarito: **E**

8. DIVIDENDOS POR AÇÃO PREFERENCIAL

Como as ações preferenciais gozam de determinadas preferências e vantagens em relação às ações ordinárias e as ações preferenciais da companhia aberta ou fechada poderão ser de uma ou mais classes, temos:

– ações preferenciais com dividendos fixos
– ações preferenciais com dividendos mínimos
– ações preferenciais sem dividendos fixos ou mínimos

8.1 DIVIDENDO FIXO DE AÇÃO PREFERENCIAL

Os dividendos fixos são previamente estabelecidos no estatuto em uma determinada quantia de dinheiro, independentemente do lucro apurado em cada exercício ***e a ação com dividendo fixo não participa dos lucros remanescentes***.

A empresa, após calcular os dividendos obrigatórios, efetua a destinação para as ações preferências com dividendos fixos, e o saldo remanescente é distribuído para as ações ordinárias. Os dividendos obrigatórios podem ir para todos os acionistas ou somente para os acionistas preferenciais, dependendo da situação, pois caso o montante dos dividendos obrigatórios a ser distribuído for menor ou igual que o montante dos dividendos fixos de ação preferencial, todo o dividendo obrigatório deve ser distribuído aos acionistas preferenciais, e nesse caso os acionistas ordinários nada receberão de dividendos.

08ª Questão (Autor): A empresa Alfa tem o capital integralizado por 70.000 ações, das quais 30.000 ações são preferenciais classe A, com dividendo fixo de 0,12 por ação, e o restante são ações ordinárias. No encerramento do exercício de 2011 a empresa apurou um lucro líquido no valor de 50.000,00 e registrou as seguintes destinações:

– 5% Reserva Legal
– 30% Reservas para Contingências
– 12.500,00 Reservas de Incentivo Fiscal

Após a constituição das reservas acima e sabendo-se que o estatuto é omisso em relação aos dividendos, o contador deve contabilizar para as ações preferenciais um dividendo no valor de:

a) 6.400,00
b) 3.600,00
c) 3.200,00
d) 2.800,00
e) 2.500,00

Solução

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 50.000,00 = 2.500,00
Reserva para Contingências = 30% × Lucro Líquido = 30% × 50.000,00 = 15.000,00

No caso de estatuto omisso, temos:

Dividendos Obrigatórios = 50% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– R.I.F +/– R. Lucros Específica)
Dividendos Obrigatórios = 50% × (50.000,00 – 2.500,00 – 15.000,00 – 12.500,00) = 10.000,00

Após o cálculo dos Dividendos Obrigatórios no montante de 10.000,00, a empresa calculará primeiro os Dividendos Fixos das Ações Preferenciais.

Dividendos Fixos das Ações Preferenciais = 30.000 ações × 0,12/ação = 3.600,00
Lucros Remanescentes = Dividendos a Pagar – Dividendos Fixos das Ações Preferenciais
Lucros Remanescentes = 10.000,00 – 3.600,00 = 6.400,00
O Lucro Remanescente será distribuído apenas para as ações ordinárias, cabendo a cada uma:

$$\text{Dividendos por Ação Ordinária} = \frac{6.400,00}{40.000 \text{ ações ordinárias}} = 0,16/\text{ação ordinária}$$

Nota: As Ações Preferenciais com Dividendos Fixos não participam dos Lucros Remanescentes.

Gabarito: **B**

09ª Questão (Autor): A empresa Alfa tem o capital integralizado por 70.000 ações, das quais 30.000 ações são preferenciais classe A, com dividendo fixo de 0,12 por ação e o restante são ações ordinárias. No encerramento do exercício de 2011 a empresa apurou um lucro líquido no valor de 20.000,00 e registrou as seguintes destinações:

– 5% Reserva Legal
– 30% Reservas para Contingências
– 5.800,00 Reservas de Incentivo Fiscal

Após a constituição das reservas acima e sabendo-se que o estatuto é omisso em relação aos dividendos, o contador deve contabilizar para as ações ordinárias um dividendo no valor de:

a) 3.200,00
b) 2.800,00
c) 1.200,00
d) 800,00
e) 0,00

Solução

No caso de estatuto omisso, temos:

Dividendos = 50% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– R.I.F +/– R. Lucros Específica)
Dividendos = 50% × (20.000,00 – 5% × 20.000,00 – 30% × 20.000,00 – 5.800,00) = 3.600,00

Após o cálculo dos dividendos obrigatórios no montante de 3.600,00, a empresa calculará primeiro os dividendos fixos das ações preferenciais.

Dividendos Fixos Ações Preferenciais = 30.000 ações × 0,12/ação = 3.600,00
Lucros Remanescentes = 3.600,00 – 3.600,00 = 0,00
Nesse caso, apenas os acionistas detentores de ações ordinárias não receberão dividendos.

Gabarito: **E**

8.2 DIVIDENDO MÍNIMO DE AÇÃO PREFERENCIAL

Os dividendos mínimos de ação preferencial são fixados no estatuto, em uma determinada quantia mínima, independentemente do lucro apurado em cada exercício ***e a ação com dividendo mínimo participa dos lucros distribuídos*** em igualdade de condições com as ordinárias, depois de a estas assegurado dividendo igual ao mínimo.

10ª Questão (Autor): A empresa Alfa tem o capital integralizado por 50.000 ações, das quais 20.000 ações são preferenciais classe A, com dividendo mínimo de 0,45 por ação e o restante são ações ordinárias. No encerramento do exercício de 2011 a empresa apurou um lucro líquido no valor de 80.000,00 e registrou as seguintes destinações:

5% Reserva Legal; 10% Reservas para Contingências e 8.000,00 Reservas de Incentivo Fiscal

Após a constituição das reservas acima e sabendo-se que o estatuto é omisso em relação aos dividendos, o contador deve contabilizar por ação preferencial um dividendo no valor de:

a) 0,75

b) 0,60

c) 0,45

d) 0,30

e) 0,15

Solução

Dividendos = 50% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Dividendos = 50% × (80.000,00 – 5% × 80.000,00 – 10% × 80.000,00 – 8.000,00) = 30.000,00

Após o cálculo dos Dividendos Obrigatórios no montante de 30.000,00, a empresa calculará primeiro os Dividendos Mínimos das Ações Preferenciais:

Dividendos Mínimos das Ações Preferenciais = 20.000 ações × 0,45/ação = 9.000,00

Dividendos a Pagar = 30.000,00 – 9.000,00 = 21.000,00

Atribuição de dividendos igual ao mínimo para as ações ordinárias:

Dividendos das Ações Ordinárias = 30.000 ações × 0,45/ação = 13.500,00

Lucro Remanescente = Dividendos – Dividendos Mínimos Ações Preferenciais – Dividendos Ações Ordinárias

Lucro Remanescente = 30.000,00 – 9.000,00 – 13.500,00 = 7.500,00

Nesse caso o Lucro Remanescente é dividido igualmente para ambas as ações:

$$\text{Dividendos} = \frac{\text{Lucro Remanescente}}{\text{Ações Preferenciais + Ordinárias}} = \frac{7.500,00}{20.000 + 30.000} = 0,15/\text{ação}$$

Conclusão, o dividendo será igual para todas as ações no valor de 0,45 + 0,15 = 0,60.

Gabarito: **B**

11ª Questão (Autor): A empresa Alfa tem o capital integralizado por 50.000 ações, das quais 20.000 ações são preferenciais classe A, com dividendo mínimo de 0,45 por ação e o restante são ações ordinárias. No encerramento do exercício de 2011 a empresa apurou um lucro líquido no valor de 40.000,00 e registrou as seguintes destinações:

5% Reserva Legal; 10% Reservas para Contingências; 7.000,00 Reservas de Incentivo Fiscal

Após a constituição das reservas acima e sabendo-se que o estatuto é omisso em relação aos dividendos, o contador deve contabilizar por ação ordinária um dividendo no valor de:

a) 0,15

b) 0,30

c) 0,45

d) 0,60

e) 0,75

Solução

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 40.000,00 = 2.000,00

Reserva para Contingências = 10% × Lucro Líquido = 10% × 40.000,00 = 4.000,00

Dividendos Obrigatórios = 50% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Dividendos Obrigatórios = 50% × (40.000,00 – 2.000,00 – 4.000,00 – 7.000,00) = 13.500,00

Após o cálculo dos Dividendos Obrigatórios no montante de 13.500,00, a empresa calculará primeiro os Dividendos Mínimos das Ações Preferenciais:

Dividendos Mínimos das Ações Preferenciais = 20.000 ações × 0,45/ação = 9.000,00

Dividendos a Pagar = 13.500,00 – 9.000,00 = 4.500,00

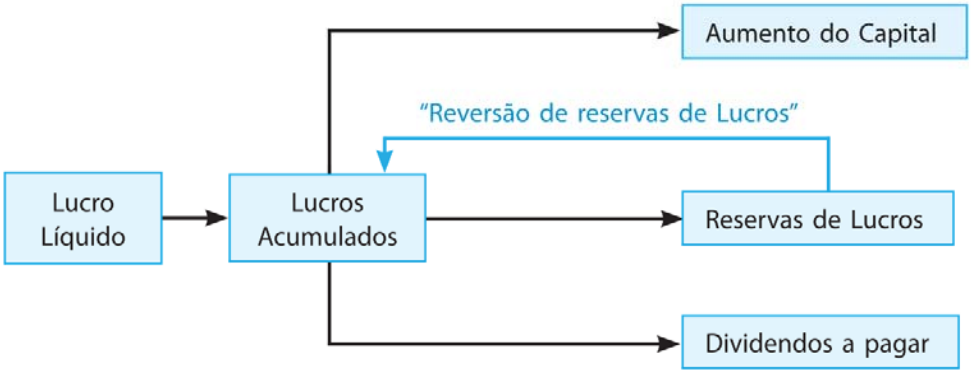
Nesse caso o lucro é insuficiente para atribuir valor igual ao mínimo para as ações ordinárias. Assim, temos:

$$\text{Dividendo por Ação Ordinária} = \frac{4.500,00}{30.000 \text{ ações}} = 0,15/\text{ação}$$

Gabarito: **A**

9. DIVIDENDOS COMPLEMENTARES

O Lucro Líquido do exercício apurado na Demonstração do Resultado do Exercício é transferido para a conta Lucros Acumulados, conta esta na qual ocorrerá a distribuição do Lucro Líquido para as seguintes contas:



De acordo com artigo 202, § 6º da Lei n.º 6.404/76, os lucros não destinados nos termos dos arts. 193 a 197 deverão ser distribuídos como dividendos, ou seja, caso haja saldo remanescente na conta Lucros Acumulados (***após as destinações para aumento de capital, reservas de lucros e dividendos obrigatórios***), deverá ser distribuído para dividendos (***dividendos complementares***) de tal forma que a conta Lucros Acumulados fique com o ***saldo zerado*** no final do exercício.

O item 12 do Pronunciamento Técnico CPC 24, determina que "se a entidade declarar dividendos aos detentores de instrumentos de patrimônio após o período contábil a que se referem as demonstrações contábeis, a entidade ***não deve reconhecer esses dividendos como passivo ao final daquele período***".

O item 13 complementa que "se forem declarados dividendos após o período contábil a que se referem as demonstrações contábeis, mas antes da data da autorização de emissão dessas demonstrações esses dividendos não devem ser reconhecidos como passivo ao final daquele período, em virtude de não atenderem aos critérios de obrigação presente na data das demonstrações contábeis como definido no *Pronunciamento Técnico CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes*". Tais dividendos devem ser divulgados nas notas explicativas em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis.

Assim, os dividendos obrigatórios devem ser reconhecidos quando existe uma obrigação legal que faça com que a entidade não tenha outra alternativa realista a não ser liquidar essa obrigação, através do registro:

Lucros Acumulados
a Dividendos a Pagar .....⇒ conta do Passivo Circulante

9.1 CONTABILIZAÇÃO DOS DIVIDENDOS COMPLEMENTARES

De acordo com a *"Interpretação Técnica ICPC 08 - Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos"*, a parcela da proposta dos órgãos da administração à assembleia de sócios que exceder ao dividendo mínimo obrigatório deve ser ***mantida no Patrimônio Líquido***, em ***conta específica***, do tipo ***"dividendo adicional proposto"***, até a deliberação definitiva que vier a ser tomada pelos sócios.

Afinal, esse ***"dividendo adicional ao mínimo obrigatório"*** não se caracteriza como obrigação presente na data do balanço, já que a assembleia dos sócios ou outro órgão competente poderá, não havendo qualquer restrição estatutária ou contratual, deliberar ou não pelo seu pagamento ou por pagamento por valor diferente do proposto.

Conclusão, os dividendos complementares (ou dividendo adicional ao mínimo obrigatório) são registrados através do lançamento:

Lucros Acumulados
a Dividendo Adicional ao Mínimo Obrigatório ⇒ conta do Patrimônio Líquido

Lembrando que após esse lançamento a conta Lucros Acumulados ficará com o saldo zerado.

12ª Questão (ICMS RJ FGV 2010): A Cia. Niterói apresentava apenas os seguintes saldos nas contas do seu Patrimônio Líquido, em 31/12/2008:

Capital Social	1.000,00
Reserva Legal	180,00
Total do PL	1.180,00

Em 2009, a empresa obteve um lucro líquido de 1.000,00. Em seu estatuto social, a empresa determina a distribuição do dividendo mínimo obrigatório de 25% do lucro líquido ajustado, de acordo com o artigo 202 da Lei nº. 6.404/76. A empresa somente irá realizar a assembleia para aprovação dos dividendos em 2010. Considerando que a empresa segue todas as determinações legais e as normas estabelecidas pelo CPC, aprovadas pelo CFC, assinale a alternativa que indique o valor total do PL em 31/12/2009.

a) 1.930,00

b) 1.935,00

c) 1.943,00

d) 2.180,00

e) 1.885,00

Solução

De acordo com o artigo 193 da Lei n.º 6.404/76, do Lucro Líquido do exercício 5% serão destinados para a Reserva Legal, que não excederá de 20% do Capital Social. Assim, o valor máximo que a Reserva Legal poderá assumir é:

Reserva Legal $_{(Máximo)}$ = 20% × Capital Social = 20% × 1.000,00 = 200,00

O Lucro Líquido foi de 1.000,00 e de acordo com o artigo 193, temos:

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 1.000,00 = 50,00

Como o saldo inicial da Reserva Legal é de 180,00, o valor máximo que a empresa poderá destinar é 20,00, pois caso sejam destinados 50,00, a Reserva Legal extrapolará o limite máximo de 20% do Capital Social ou 200,00, estabelecido por lei.

A base de cálculo do Dividendo Mínimo é:

Dividendos Obrigatórios = 25% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Dividendos Obrigatórios = 25% × (1.000,00 – 20,00) = 245,00

Após a destinação da Reserva Legal e dos Dividendos Obrigatórios, a conta Lucros Acumulados ficará:

Lucros Acumulados		Reserva Legal		Dividendos a Pagar	
(1) 20,00	1.000,00		180,00		
(2) 245,00			20,00 (1)		245,00 (2)
	735,00		200,00		

Por força do artigo 202, § 6º da Lei n.º 6.404/76, os lucros não destinados nos termos dos arts. 193 a 197 deverão ser distribuídos como dividendos complementares, de tal forma que a conta Lucros Acumulados fique com o saldo zerado. De acordo com o ICPC 08 temos o seguinte registro:

Lucros Acumulados	
(3) 735,00	735,00

Dividendo Adicional ao Mínimo Obrigatório	
	735,00 (3)

No Balanço Patrimonial da Cia. Niterói, temos:

ATIVO	PASSIVO
	Passivo Circulante
	Dividendos a Pagar 245,00
	Patrimônio Líquido
	Capital Social 1.000,00
	Reservas de Lucros 200,00
	Dividendo Adicional ao Mínimo Obrigatório 735,00

$PL_{(31/12/2009)} = 1.000,00 + 200,00 + 735,00 = 1.935,00$

Gabarito: **B**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (ATCM CE FCC 2006): **A Lei das sociedades por ações estabelece que, caso o estatuto da companhia seja omisso quanto ao valor dos lucros a serem distribuídos aos acionistas, o dividendo mínimo obrigatório corresponderá a um determinado percentual sobre o lucro líquido do exercício diminuído das importâncias destinadas à constituição da reserva legal e da reserva para contingências e acrescido da reversão da reserva de contingências formada em exercícios anteriores. O percentual definido pela Lei é de:**

a) 10%
b) 20%
c) 25%
d) 40%
e) 50%

Solução:

Quando o estatuto for omisso, o artigo 202, inciso I, alíneas a) e b) da Lei n.º 6.404/76 define 50%.

Gabarito: **E**

02ª Questão (Termoaçu Contador CESGRANRIO Adaptada 2008): **Considere as informações a seguir, extraídas da contabilidade da Cia. Pérola.**

Lucro Líquido do Exercício	475.000,00
Reversão de Reserva de Contingência	32.150,00
Valor destinado à Reserva Legal	23.750,00
Valor destinado à Reserva Estatutária	15.000,00
Valor destinado à Reserva de Lucros Específica	13.400,00

Sabendo-se que o estatuto social da Cia. Pérola é omisso em relação à distribuição de dividendos e atendendo a legislação societária, o valor do dividendo obrigatório a ser distribuído pela Cia. Pérola, em reais, será:

a) 209.550,00
b) 225.625,00
c) 227.500,00
d) 235.000,00
e) 241.700,00

Solução:

Como o estatuto da empresa é omisso em relação aos dividendos, a base de cálculo será:

Dividendos = 50% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)
Dividendos = 50% × (475.000,00 – 23.750,00 + 32.150,00 – 13.400,00) = 235.000,00

Nota: As Reservas Estatutárias não afetam a base de cálculo dos dividendos.

Gabarito: **D**

03ª Questão (AFTE PI ESAF Adaptada 2001): **A empresa Red Blue S.A. transferiu o lucro do exercício com o seguinte lançamento:**

Resultado do Exercício
a Lucros Acumulados
valor do lucro líquido que se transfere para o balanço no valor de 480.000,00

Após este lançamento, a empresa destinou 24.000,00 para constituir a reserva legal, 40.000,00 para reservas estatutárias e 36.000,00 para reserva de incentivo fiscal. Deste modo, o dividendo mínimo obrigatório, calculado com fulcro no lucro líquido do exercício, deverá ser de:

a) 114.000,00, se o estatuto, antes omisso, fixar o percentual mínimo permitido.
b) 200.000,00, se o estatuto for omisso quanto ao percentual.
c) 110.000,00, se o estatuto, antes omisso, fixar o percentual mínimo permitido.
d) 105.000,00, se o estatuto antes omisso, fixar o percentual mínimo permitido.
e) 228.000,00, se o estatuto for omisso quanto ao percentual.

Solução:

Se o estatuto for omisso, o valor dos Dividendos será:

Dividendos = 50% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Dividendos = 50% × (480.000,00 – 24.000,00 – 36.000,00) = 210.000,00

Se o estatuto antes for omisso, e a assembleia-geral introduz norma sobre a matéria, o Dividendo Obrigatório não poderá ser inferior a 25% do Lucro Líquido ajustado nos termos do artigo 202. Assim, temos:

Dividendos = 25% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Dividendos = 25% × (480.000,00 – 24.000,00 – 36.000,00) = 105.000,00

Gabarito: **D**

04ª Questão (Auditor TCE ES ESAF Adaptada 2001): **A Cia. Comercial Mercan estabeleceu em seus estatutos que a distribuição anual de dividendos deve corresponder a 25% do lucro líquido do exercício, após os ajustes fixados pela Lei n.º 6.404/76 para o dividendo mínimo obrigatório. Em 31 de dezembro de 2000 foram apurados os seguintes fatos relativos a esse exercício:**

- o lucro líquido após o imposto de renda é de 100.000,00
- o capital da empresa é de 800.000,00
- a reserva legal tem um saldo de 150.000,00
- existe previsão de perdas futuras de 20.000,00
- uma parcela correspondente a 8% do lucro líquido do exercício foi considerada como ganhos não realizados
- a Cia. decidiu reservar 30% do lucro líquido para expansão de suas instalações
- constituição de reserva de incentivos fiscais de 5.000,00

Com base nesses dados podemos afirmar que deverão ser distribuídos no exercício dividendos no valor de:

a) 16.750,00
b) 17.500,00
c) 18.750,00
d) 21.750,00
e) 23.750,00

Solução:

O valor dos dividendos será:

Dividendos = 25% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Dividendos = 25% × (100.000,00 – 5% × 100.000,00 – 20.000,00 – 5.000,00) = 17.500,00

Gabarito: **B**

05ª Questão (Analista de Comércio Exterior ESAF Adaptada 2002): **A empresa DMO Comércio S.A. tinha Prejuízos Acumulados com saldo anterior de 20.000,00, quando contabilizou a apuração do resultado do exercício, chegando a um lucro final do exercício de 120.000,00. Na Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados foi listada a distribuição do lucro na forma seguinte:**

Reserva Legal de 5%
Reserva Estatutária de 10%
Reserva para Contingências de 15.000,00
Reserva de Lucros Específica de 6.000,00
Reversão de Reservas de 4.000,00 sendo metade de contingências e metade estatutárias
Dividendo mínimo obrigatório de 25% conforme os Estatutos

Com base nas informações acima, quando da elaboração da referida demonstração, vamos encontrar o dividendo mínimo obrigatório, calculado segundo a legislação atual, no valor de:

a) 18.750,00
b) 19.000,00
c) 23.250,00
d) 23.750,00
e) 25.250,00

Solução:

O valor dos dividendos será:

$$\text{Dividendos} = 25\% \times (\text{LL} - \text{R. Legal} +/- \text{R. Contingências} +/- \text{RIF} +/- \text{R. Lucros Específica} - \text{Prej. Acum.})$$

$$\text{R. Legal} = 5\% \times (\text{Lucro Líquido} - \text{Prejuízos Acumulados})$$

$$\text{R. Legal} = 5\% \times (120.000,00 - 20.000,00) \Rightarrow \text{R. Legal} = 5.000,00$$

$$\text{Dividendos} = 25\% \times (120.000,00 - 5.000,00 - 15.000,00 + 2.000,00 - 6.000,00 - 20.000,00) = 19.000,00$$

Nota: Trata-se de uma questão capciosa, pois como vimos anteriormente os Prejuízos Acumulados afetam a base de cálculo dos Dividendos e das Reservas. A Reserva Estatutária não afeta a base de cálculo dos Dividendos.

Gabarito: **B**

06ª Questão (AFRF ESAF 2002.1): **A empresa Agro & Pecuária S.A. apurou no exercício um lucro líquido de 140.000,00. Não havendo prejuízos anteriores a amortizar, a Contabilidade providenciou o registro da seguinte destinação:**

Participações estatutárias	7.000,00
Reservas estatutárias	8.000,00
Reserva legal	9.000,00
Reserva para contingências	10.000,00
Reversão de reserva para contingências	2.000,00
Reversão de reservas estatutárias	1.000,00

Após a constituição e a reversão das reservas acima, o contador deve contabilizar o dividendo mínimo obrigatório de 30% sobre o lucro, conforme previsto no estatuto. Isso provocará um aumento do passivo no valor de:

a) 32.700,00
b) 34.800,00
c) 37.200,00
d) 37.500,00
e) 37.800,00

Solução:

Quando a ESAF mencionar um Dividendo Mínimo Obrigatório de 30% sobre o lucro, o valor dos dividendos será:

Dividendos = 30% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Notas:

– Tome cuidado com a ESAF, pois regra geral, ela trata o LAIR (Lucro antes do Imposto de Renda) como se fosse sinônimo de Lucro Líquido. O Lucro Líquido é obtido na Demonstração do Resultado do Exercício, após a subtração da Provisão para Imposto de Renda (PIR) e das Participações Estatutárias sobre o Lucro (PEL).
– As destinações do Lucro Líquido são realizadas a partir da conta Lucros Acumulados para aumento do Capital Social, constituição de Reservas de Lucros e Dividendos Obrigatórios. Após as destinações, o saldo final da conta Lucros Acumulados deverá estar zerado.

Conclusão: Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL = 140.000,00 – 0,00 – 7.000,00 = 133.000,00

Dividendos = 30% × (133.000,00 – 9.000,00 – 10.000,00 + 2.000,00) = 34.800,00

Registro dos Dividendos:

Lucros Acumulados
a Dividendos a Pagar..... 34.800,00 ⇒ Passivo Circulante (Obrigação)

Gabarito: **B**

07ª Questão (AFC STN ESAF 2005): **No balanço Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, na linha que indicar os dividendos propostos, deve ser informado o montante, em reais, do dividendo distribuído por ação do capital social.**

A empresa Cia. de Alimentação & Merendas tem capital formado de onze milhões de ações, das quais, um milhão estão em Tesouraria.

Dessas ações, dois milhões são preferenciais classe A, com dividendo fixo de 0,06 por ação; dois milhões são preferenciais classe B, com dividendo mínimo de 0,12 por ação; e as restantes são ordinárias, inclusive, as que estão em Tesouraria. Considerando-se o caso da empresa supracitada, em que o valor total do dividendo proposto foi de 920.000,00, na aludida demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, deve constar a seguinte informação:

a) Dividendos propostos (0,084 por ação do capital social) 920.000,00.
b) Dividendos propostos (0,092 por ação do capital social) 920.000,00.
c) Dividendos propostos (0,090 por ação preferencial e 0,093 por ação ordinária) 920.000,00.
d) Dividendos propostos (0,060 por ação preferencial classe A; 0,120 por ação preferencial classe B; e 0,093 por ação ordinária) 920.000,00.
e) Dividendos propostos (0,060 por ação preferencial classe A; 0,120 por ação preferencial classe B; 0,080 por ação em Tesouraria e 0,080 por ação ordinária) 920.000,00.

Solução:

Dividendos a Pagar = 920.000,00

A empresa primeiro destinará dividendos para as Ações Preferenciais com Dividendo Fixo:

Dividendos Fixos Ações Preferenciais = 2.000.000 ações × 0,06/ação = 120.000,00

Nota: A Ação com Dividendo Fixo não participa dos Lucros Remanescentes.

Lucros Remanescentes após os Dividendos Fixos = Dividendos a Pagar – Dividendos Fixos
Lucros Remanescentes após os Dividendos Fixos = 920.000,00 – 120.000,00 = 800.000,00
A próxima destinação vai para os Dividendos Mínimos de Ações Preferenciais:
Dividendos Mínimos Ações Preferenciais = 2.000.000 ações × 0,12 = 240.000,00
Lucros Remanescentes = Lucros Remanescentes após os Dividendos Fixos – Dividendos Mínimos
Lucros Remanescentes = 800.000,00 – 240.000,00 = 560.000,00

Nota: A ação com Dividendo Mínimo participa dos lucros remanescentes em igualdade de condições com as ordinárias, depois de a estas assegurado Dividendo igual ao Mínimo.

$$\text{Dividendo por Ação Ordinária} = \frac{560.000,00}{6.000.000 \text{ ações}} = 0,093/\text{ação}$$

Conclusão, como os Lucros Remanescentes foram insuficientes para garantir as ações ordinárias um Dividendo por ação igual ao Mínimo no valor de 0,12, as ações ordinárias terão direito à apenas 0,093 de Dividendos por ação ordinária.

Gabarito: **D**

08ª Questão (Contador TJ TFD Cespe 2008): **No caso de lucro insuficiente para a distribuição aos acionistas detentores de ações preferenciais, com prioridade na distribuição de dividendo cumulativo, a empresa poderá utilizar recursos das contas de reserva de capital e efetuar a distribuição.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com artigo 200, inciso V, da Lei n.º 6.404/76, as reservas de capital **somente** poderão ser utilizadas para **pagamento de dividendo a ações preferenciais**, quando essa vantagem lhes for assegurada.

Gabarito: **Certo**

09ª Questão (Contador TJ TFD Cespe 2008): **Para efeito de apuração do dividendo obrigatório, será desconsiderado o montante referente a reversão de reserva para contingência.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Caso o estatuto seja omisso em relação aos dividendos, o valor dos dividendos será calculado de acordo com o artigo 202, inciso I, alíneas a e b, da Lei n.º 6.404/76:

Dividendos = 50% × (Lucro Líquido – Reserva Legal +/– Reserva para Contingências)

Gabarito: **Errado**

10ª Questão (Contador TJ TFD Cespe 2008): **A realização de reserva de lucros a realizar será adicionada ao lucro líquido do exercício para fins de apuração do dividendo mínimo obrigatório.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com o artigo 202, inciso III da Lei n.º 6.404/76, os lucros registrados na reserva de lucros a realizar, quando realizados e se não tiverem sido absorvidos por prejuízos em exercícios subsequentes, deverão ser acrescidos ao primeiro dividendo declarado após a realização.

Gabarito: **Certo**

11ª Questão (Contador TJ TFD Cespe 2008): **Exceto no caso de disposição estatutária em contrário, a ação preferencial com dividendo mínimo participará dos lucros em igualdade de condições com as ações ordinárias, depois que estas receberem um dividendo igual ao mínimo.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com o artigo 17, § 1º, inciso I, alínea b, da Lei n.º 6.404/76, as preferências ou vantagens das ações preferenciais podem consistir no direito de participar dos lucros distribuídos em igualdade de condições com as ordinárias, depois de a estas assegurado dividendo igual ao mínimo prioritário.

Gabarito: **Certo**

12ª (Analista Judiciário Contador TRE/ES Cespe 2011): **As empresas são livres para estabelecer os critérios que desejarem para a determinação dos dividendos a distribuir, contanto que respeitem os direitos dos acionistas.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com artigo 202, § 1º, da Lei n.º 6.404/76, o estatuto poderá estabelecer o dividendo como porcentagem do lucro ou do capital social, ou fixar outros critérios para determiná-lo, desde que sejam regulados com precisão e minúcia e não sujeitem os acionistas minoritários ao arbítrio dos órgãos de administração ou da maioria.

Gabarito: **Certo**

Capítulo 13

Reservas de Lucros

As ***Reservas de Lucros*** são receitas que transitam pelo resultado do exercício e se subdividem em:

1 – Reserva Legal
2 – Reservas Estatutárias
3 – Reservas para Contingências
4 – Reservas de Incentivos Fiscais
5 – Reserva de Retenção de Lucros
6 – Reservas de Lucros a Realizar
7 – Reserva Especial para Dividendos Obrigatórios
8 – Reservas de Lucros Específica

O lucro líquido é obtido na Demonstração do Resultado do Exercício através da diferença entre o total das receitas e o total das despesas, sendo transferido para a conta Lucros Acumulados, que tem a Reserva de Lucros como uma de suas destinações, logo dizemos que as Reservas de Lucros são receitas que transitam pelo resultado do exercício, ou seja, são provenientes da distribuição de uma parte do lucro líquido.

1. RESERVA LEGAL

Consoante o ***artigo 193 da Lei n.º 6.404/76,*** do lucro líquido do exercício 5% serão aplicados, antes de qualquer outra destinação, na constituição da Reserva Legal, que ***não excederá*** de 20% do capital social. No exercício em que o saldo da Reserva Legal mais as Reservas de Capital exceder de 30% o capital social, a companhia ***poderá deixar de constituir*** a Reserva Legal.

A ***Reserva Legal*** é constituída com a finalidade de proteger os credores da empresa e ***só poderá ser utilizada para aumentar o capital social ou compensar prejuízos.*** A incorporação da reserva legal ao capital social poderá ser efetuada a qualquer tempo, a

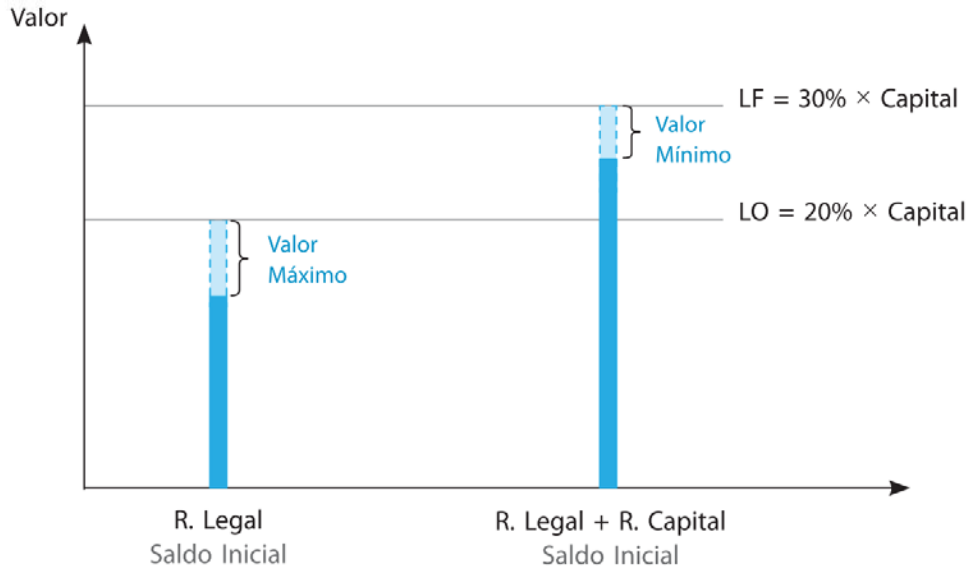
critério da companhia. De acordo com o artigo 189, parágrafo único da Lei n.º 6.404/76, os prejuízos que não tiverem sido absorvidos na sequência pelos Lucros Acumulados e demais Reservas de Lucros, serão ***obrigatoriamente*** compensados com a Reserva Legal.

Conclusão, os prejuízos serão ***obrigatoriamente*** compensados pelos Lucros Acumulados, demais Reservas de Lucros, Reserva Legal e ***facultativamente*** compensados pelas Reservas de Capital.

De acordo com o artigo 193, a constituição da Reserva Legal deve observar dois limites:

a) Limite Obrigatório que corresponde a 20% do Capital Social
b) Limite Facultativo que corresponde a 30% do Capital Social

Montando um gráfico com os limites (obrigatórios e facultativos) e com os saldos iniciais das Reservas (Legal e de Capital), temos:

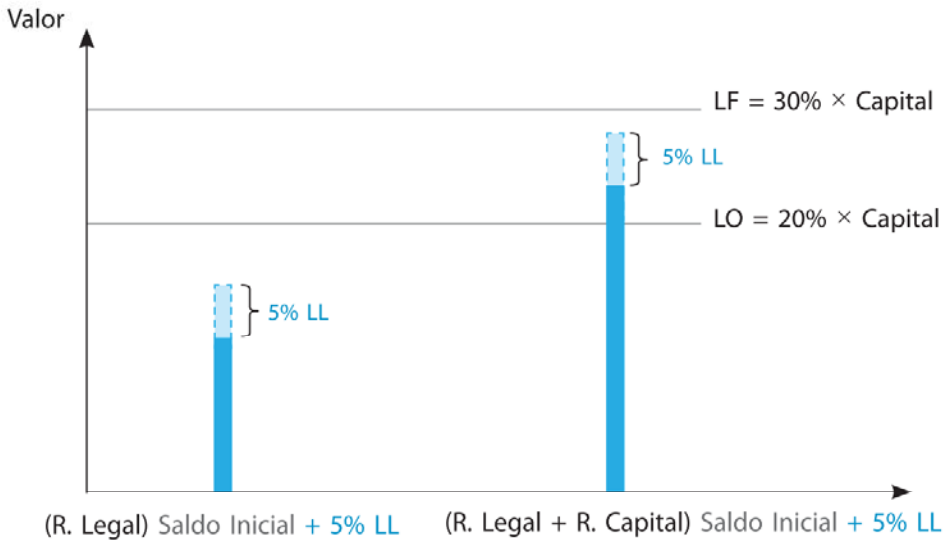


De acordo com o artigo 193 e o gráfico, temos:

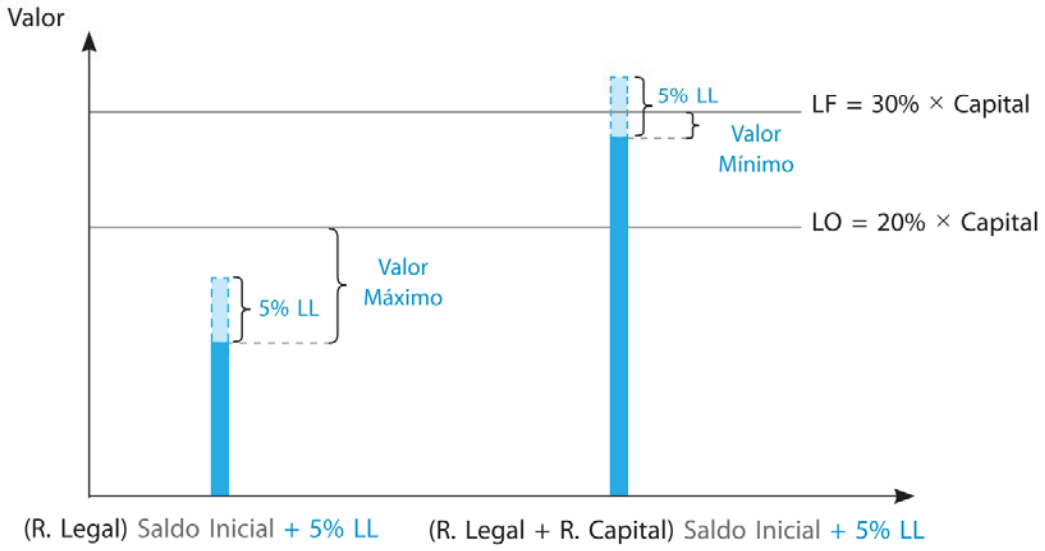
a) A diferença entre o Limite Obrigatório e o saldo anterior da Reserva Legal corresponde ao ***valor máximo*** que a empresa poderá destinar para a Reserva Legal.
b) A diferença entre o Limite Facultativo e o saldo anterior da Reserva Legal mais a Reserva de Capital corresponde ao ***valor mínimo*** que a empresa poderá destinar para a Reserva Legal.

Conclusão:

1ª Hipótese: Na constituição da Reserva Legal, enquanto não for atingido o Limite Obrigatório e o Facultativo, a empresa deverá (obrigação) destinar 5% do lucro líquido para a Reserva Legal.



2ª Hipótese: Na constituição da Reserva Legal, caso a empresa atinja o Limite Facultativo sem atingir o Limite Obrigatório, a partir daqui a empresa poderá (faculdade) deixar de constituir a Reserva Legal, ou seja, pode destinar qualquer valor compreendido na faixa entre o ***valor mínimo*** e o ***valor máximo***.



Consoante o artigo 182, § 1º, da Lei n.º 6.404/76, serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias; e

b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição.

01ª Questão (Autor): Em 31 de dezembro de 2011 a empresa Alfa apurou um lucro líquido de 1.000,00.

Patrimônio Líquido em 31/12/2010	
Capital Social	1.000,00
Reservas de Capital	120,00
Reserva Legal	50,00

A empresa Alfa em relação à constituição da reserva legal do exercício de 2010:

a) poderá destinar 50,00.

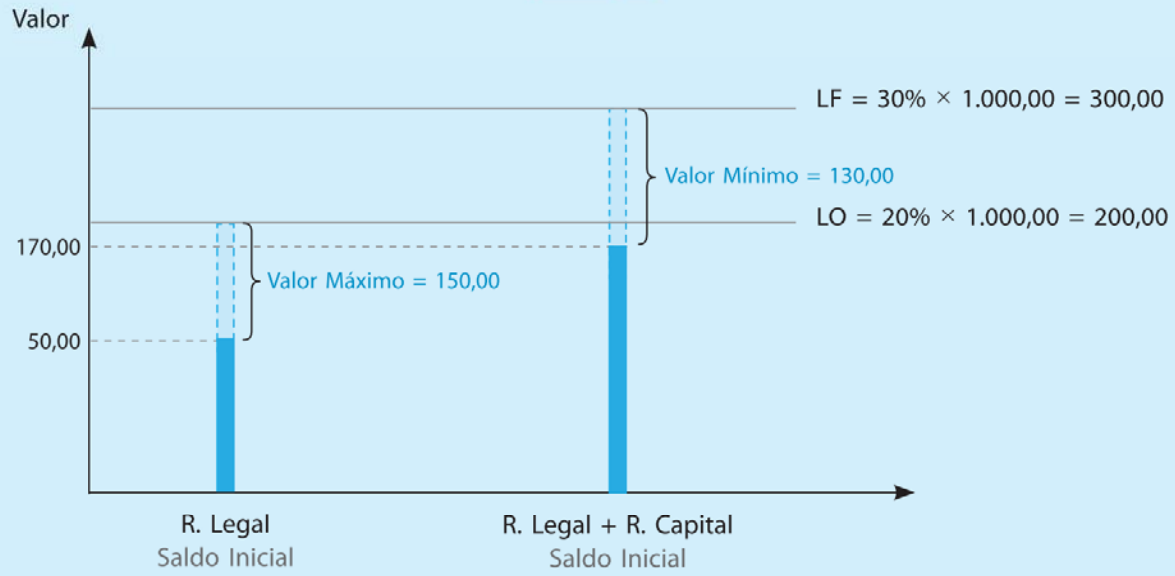
b) deverá destinar 30,00.

c) deverá destinar 40,00.

d) deverá destinar 50,00.

e) poderá destinar 40,00.

Solução



1º Passo: Cálculo dos valores mínimos e máximos a serem destinados para a Reserva Legal

Valor Mínimo = Limite Facultativo – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$ – Reservas de Capital $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Mínimo = 300,00 – 50,00 – 120,00 = **130,00** ⇒ Atinge o Limite Facultativo

Valor Máximo = Limite Obrigatório – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Máximo = 200,00 – 50,00 = **150,00** ⇒ Atinge o Limite Obrigatório

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Legal = 5% × 1.000,00 = 50,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

A empresa **deverá** (obrigação) destinar 50,00 para a constituição da Reserva Legal, pois esse valor não atinge o Limite Facultativo (130,00) e nem o Limite Obrigatório (150,00).

Valor destinado para a Reserva Legal = 50,00

Gabarito: **D**

02ª Questão (Autor): Em 31 de dezembro de 2011 a empresa Alfa apurou um lucro líquido de 4.000,00.

Patrimônio Líquido em 31/12/2010	
Capital Social	1.000,00
Reservas de Capital	200,00
Reserva Legal	50,00

A empresa Alfa em relação à constituição da reserva legal do exercício de 2010:

a) poderá destinar 200,00.

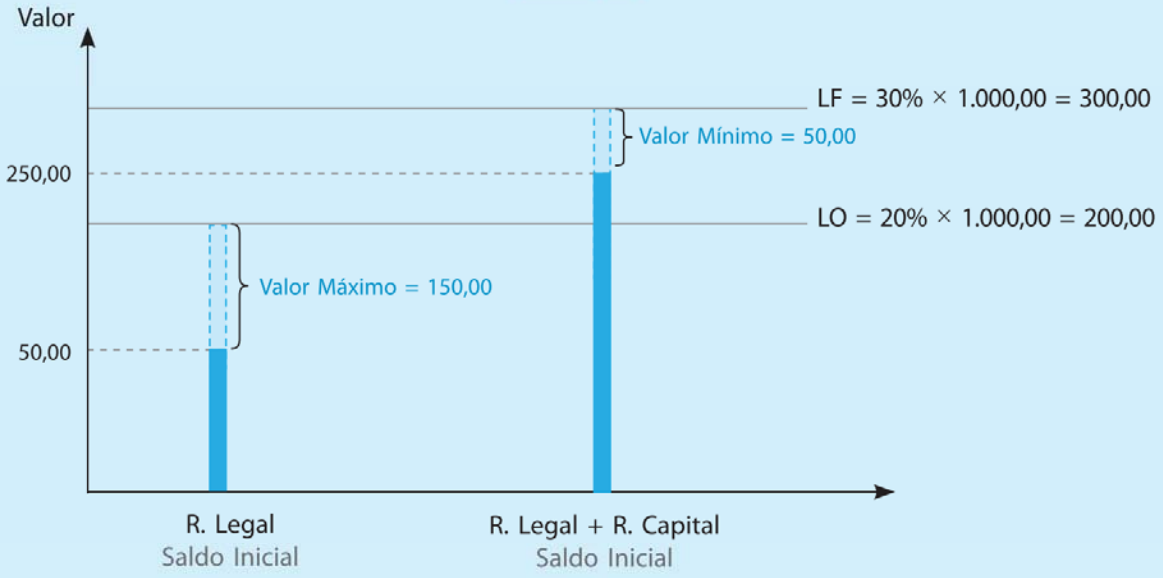
b) deverá destinar 200,00.

c) deverá destinar 150,00.

d) deverá destinar 100,00.

e) poderá destinar 140,00.

Solução



1º Passo: Cálculo dos valores mínimos e máximos a serem destinados para a Reserva Legal

Valor Mínimo = Limite Facultativo – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$ – Reservas de Capital $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Mínimo = 300,00 – 50,00 – 200,00 = **50,00** ⟹ Atinge o Limite Facultativo

Valor Máximo = Limite Obrigatório – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Máximo = 200,00 – 50,00 = **150,00** ⟹ Atinge o Limite Obrigatório

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Legal= 5% × 4.000,00 = 200,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

De acordo com o artigo 193, quando a empresa atingir o Limite Facultativo da Reserva Legal (nesse caso, após destinar 50,00), ela poderá (faculdade) deixar de destinar valores para a Reserva Legal, ainda que o Limite Obrigatório não seja atingido (o limite obrigatório é atingido após ocorrer a destinação de 150,00). Conclusão, a empresa **poderá** destinar qualquer valor entre 50,00 e 150,00.

50,00 ≤ Valor destinado para a Reserva Legal ≤ 150,00

Nota: A empresa não poderá destinar 5% do Lucro Líquido (200,00), pois ultrapassa o Limite Obrigatório.

Gabarito: **E**

03ª Questão (Autor): Em 31 de dezembro de 2011 a empresa Alfa apurou um lucro líquido de 2.000,00.

Patrimônio Líquido em 31/12/2010	
Capital Social	1.000,00
Reservas de Capital	190,00
Reserva Legal	150,00

A empresa Alfa em relação à constituição da reserva legal do exercício de 2010:

a) poderá destinar 100,00.

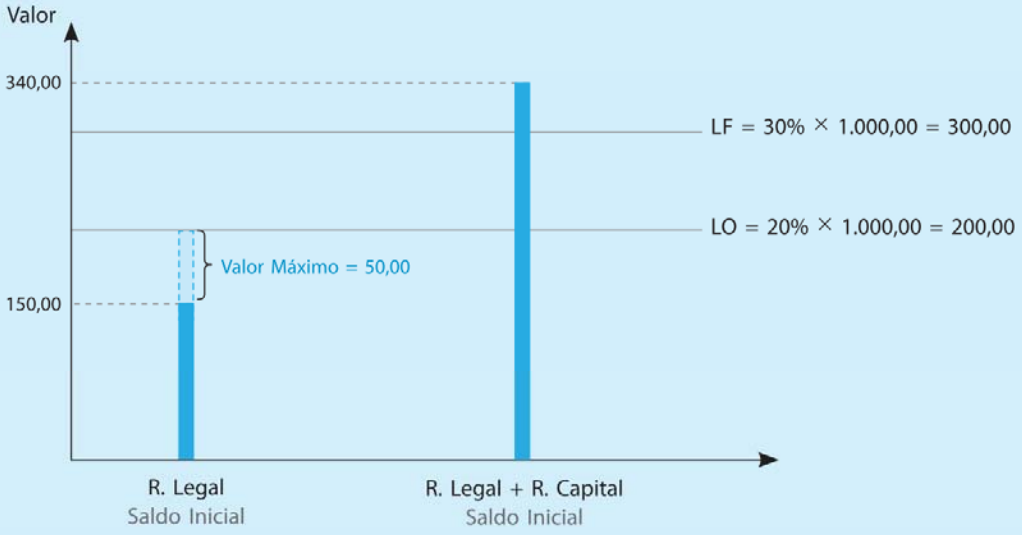
b) poderá deixar de constituir a reserva legal.

c) deverá destinar 100,00.

d) não pode constituir a reserva legal.

e) deverá destinar 50,00.

Solução



1º Passo: Cálculo dos valores mínimos e máximos a serem destinados para a Reserva Legal

Valor Mínimo = Limite Facultativo – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$ – Reservas de Capital $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Mínimo = 300,00 – 150,00 – 190,00 = – **40,00** ⇒ O Limite Facultativo já foi ultrapassado em 40,00.

Valor Máximo = Limite Obrigatório – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Máximo = 200,00 – 150,00 = **50,00** ⇒ Atinge o Limite Obrigatório

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Legal= 5% × 2.000,00 = 100,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

De acordo com o artigo 193, quando a empresa atingir o Limite Facultativo da Reserva Legal (nesse caso, o Limite Facultativo já encontra-se atingido), ela poderá (faculdade) deixar de destinar valores para a Reserva Legal, ainda que o Limite Obrigatório não seja atingido (o limite obrigatório é atingido após ocorrer a destinação de 50,00). Conclusão, a empresa **poderá** destinar qualquer valor entre 0,00 e 50,00.

0,00 ≤ Valor destinado para a Reserva Legal ≤ 50,00

Nota: A empresa não poderá destinar 5% do Lucro Líquido (100,00), pois ultrapassa o Limite Obrigatório.

Gabarito: **B**

04ª Questão (Autor): Em 31 de dezembro de 2011 a empresa Alfa apurou um lucro líquido de 1.000,00.

Patrimônio Líquido em 31/12/2010	
Capital Social	3.000,00
Capital a Realizar	(1.000,00)
Reserva de Capital	230,00
Reserva Legal	360,00

A empresa Alfa em relação à constituição da reserva legal do exercício de 2010:

a) poderá destinar 10,00.

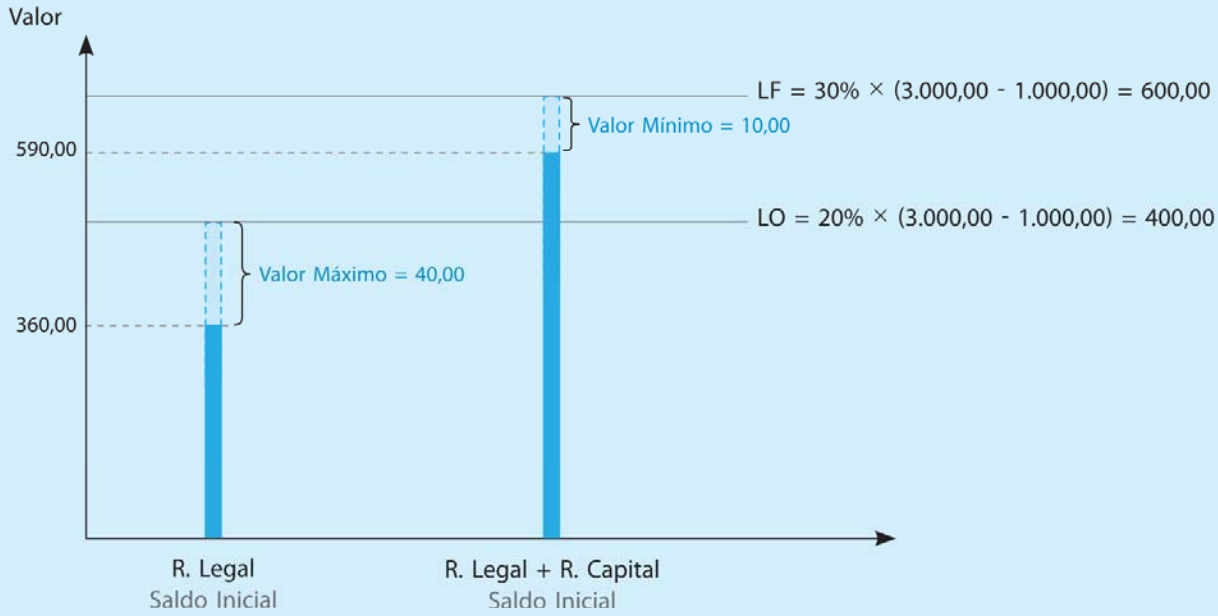
b) deverá destinar 10,00.

c) poderá destinar 50,00.

d) deverá destinar 50,00.

e) deverá destinar 40,00.

Solução



1º Passo: Cálculo dos valores mínimos e máximos a serem destinados para a Reserva Legal

Valor Mínimo = Limite Facultativo – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$ – Reservas de Capital $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Mínimo = 600,00 – 360,00 – 230,00 = **10,00** ⟹ Atinge o Limite Facultativo

Valor Máximo = Limite Obrigatório – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Máximo = 400,00 – 360,00 = **40,00** ⟹ Atinge o Limite Obrigatório

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⟹ Reserva Legal= 5% × 1.000,00 = 50,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

De acordo com o artigo 193, quando a empresa atingir o Limite Facultativo da Reserva Legal (nesse caso, após destinar 10,00), ela poderá (faculdade) deixar de destinar valores para a Reserva Legal, ainda que o Limite Obrigatório não seja atingido (o limite obrigatório é atingido após ocorrer a destinação de 40,00). Conclusão, a empresa **poderá** destinar qualquer valor entre 10,00 e 40,00.

10,00 ≤ Valor destinado para a Reserva Legal ≤ 40,00

Nota: A empresa não poderá destinar 5% do Lucro Líquido (50,00), pois ultrapassa o Limite Obrigatório.

Gabarito: **A**

05ª Questão (Autor): Em 31 de dezembro de 2011 a empresa Alfa apurou um lucro líquido de 800.000,00.

Patrimônio Líquido em 31/12/2010	
Capital Social	150.000,00
Reservas de Capital	35.000,00
Prejuízos Acumulados	300.000,00

A empresa Alfa em relação à constituição da reserva legal do exercício de 2010:

a) poderá destinar 30.000,00.

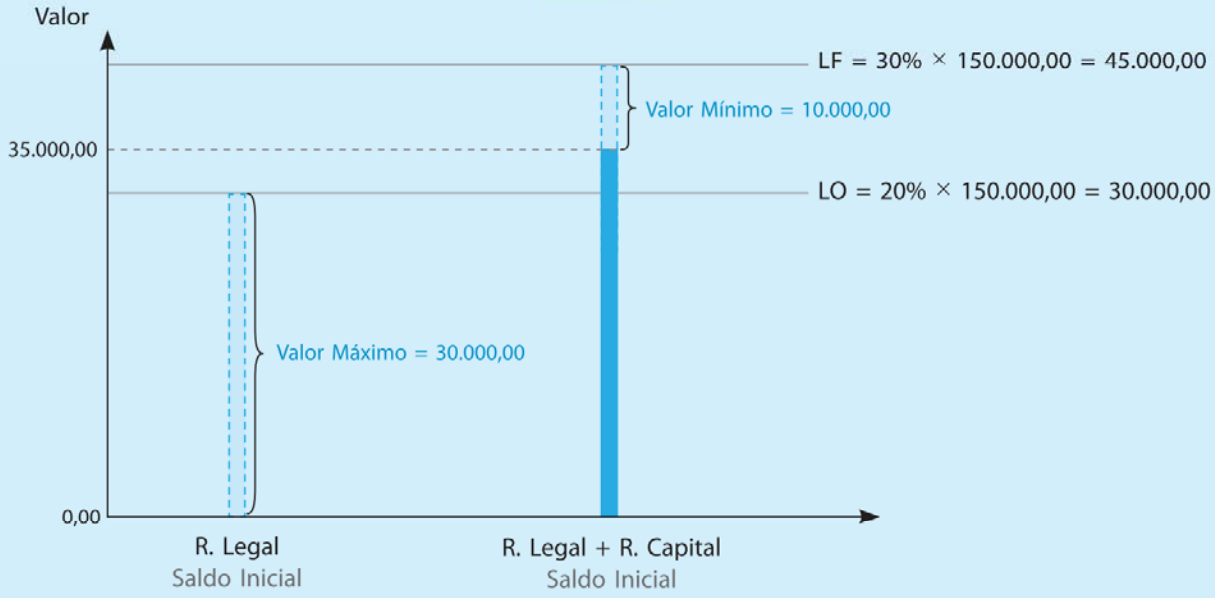
b) deverá destinar 10.000,00.

c) poderá destinar 25.000,00.

d) deverá destinar 40.000,00.

e) deverá destinar 30.000,00.

Solução



1º Passo: Cálculo dos valores mínimos e máximos a serem destinados para a Reserva Legal

Valor Mínimo = Limite Facultativo – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$ – Reservas de Capital $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Mínimo = 45.000,00 – 0,00 – 35.000,00 = **10.000,00** ⇒ Atinge o Limite Facultativo

Valor Máximo = Limite Obrigatório – Reserva Legal $_{\text{(Saldo Inicial)}}$

Valor Máximo = 30.000,00 – 0,00 = **30.000,00** ⇒ Atinge o Limite Obrigatório

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × (Lucro Líquido – Prejuízos Acumulados)

Reserva Legal= 5% × (800.000,00 – 300.000,00) = 25.000,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

De acordo com o artigo 193, quando a empresa atingir o Limite Facultativo da Reserva Legal (nesse caso, após destinar 10.000,00), ela poderá (faculdade) deixar de destinar valores para a Reserva Legal, ainda que o Limite Obrigatório não seja atingido (o limite obrigatório é atingido após ocorrer a destinação de 25.000,00). Conclusão, a empresa **poderá** destinar qualquer valor entre 10.000,00 e 25.000,00.

10.000,00 ≤ Valor destinado para a Reserva Legal ≤ 25.000,00

Gabarito: **C**

2. RESERVAS ESTATUTÁRIAS

De acordo com o artigo 194 da Lei n.º 6.404/76, o estatuto poderá criar reservas estatutárias desde que, para cada uma:

a) indique, de modo preciso e completo, a sua finalidade;
b) fixe os critérios para determinar a parcela anual dos lucros líquidos que serão destinados a sua constituição; e
c) estabeleça o limite máximo da reserva.

06ª Questão (Autor): O estatuto da empresa Alfa prevê a destinação de reservas estatutárias no valor de 20% do lucro líquido do exercício com o objetivo de resgatar a totalidade das ações preferenciais. O capital é composto de 200.000 ações de valor nominal unitário de 1,00, divididos em 60% de ações ordinárias e o restante em ações preferenciais. Em 31 de dezembro de 2010 a empresa Alfa apurou um lucro líquido no valor de 100.000,00.

Patrimônio Líquido em 31/12/2009	
Capital Social	200.000,00
Reserva Estatutária	50.000,00
Prejuízos Acumulados	40.000,00

O valor destinado para a constituição da reserva estatutária foi de:

a) 20.000,00
b) 15.000,00
c) 12.000,00
d) 10.000,00
e) 8.000,00

Solução

Ações Ordinárias = 60% × 200.000 ações = 120.000 ações

Capital = 200.000 ações

Ações Preferenciais = 40% × 200.000 ações = 80.000 ações

O valor máximo da Reserva Estatutária é:

$$\text{Reserva Estatutária}_{(\text{Máximo})} = 80.000 \text{ ações} \times 1{,}00/\text{ação} = 80.000{,}00$$

De acordo com o Balanço Patrimonial o saldo inicial da Reserva Estatutária é de 50.000,00, ou seja, faltam ainda 30.000,00 para atingir o limite máximo. Logo, o valor a ser destinado para a Reserva Estatutária será:

Reserva Estatutária = 20% × (Lucro Líquido – Prejuízos Acumulados)

Reserva Estatutária = 20% × (100.000,00 – 40.000,00) = 12.000,00

Lucro Líquido	
(1) 100.000,00	100.000,00

Prejuízos Acumulados	
40.000,00	100.000,00 (1)
	60.000,00

Reserva Estatutária	
	50.000,00
	12.000,00 (2)
	62.000,00

Lucros Acumulados	
(2) 12.000,00	60.000,00
	48.000,00

Gabarito: **C**

Ao transferir o Lucro Líquido para a conta Prejuízos Acumulados, o saldo final ficou credor de 60.000,00, ou seja, de Prejuízos Acumulados passou para Lucros Acumulados com saldo final de 60.000,00. Como a conta Lucros Acumulados faz a destinação do Lucro Líquido, devemos no cálculo da Reserva Estatutária deduzir os Prejuízos Acumulados, pois não se pode destinar algo de onde não se tem nada.

Por exemplo, vamos supor que uma determinada empresa possuía Prejuízos Acumulados no valor de 100.000,00 e no final do exercício apurou um Lucro Líquido no valor de 100.000,00 e destinou 5% do Lucro Líquido para a constituição da reserva legal.

A pergunta é: Qual é o valor a ser destinado para a reserva legal?

Lucro Líquido	
(1) 100.000,00	100.000,00

Prejuízos Acumulados	
100.000,00	100.000,00 (1)

Ao transferirmos o Lucro Líquido para a conta Prejuízos Acumulados, o saldo final será nulo (não haverá nem Lucro ou Prejuízo Acumulado), logo, o valor a ser destinado para a constituição da Reserva Legal será zero, ou seja, não podemos destinar nada de onde não existe nada. Tomar cuidado para não cair na armadilha da questão e calcular 5% de 100.000,00, encontrando o valor de 5.000,00, pois estaria errado.

3. RESERVAS PARA CONTINGÊNCIAS

De acordo com o artigo 195 da Lei n.º 6.404/76, a assembleia-geral ***poderá***, por proposta dos órgãos da administração, destinar parte do lucro líquido à formação de reserva com a finalidade de compensar, ***em exercício futuro***, a diminuição do lucro decorrente de perda julgada provável, cujo valor possa ser estimado.

A proposta dos órgãos da administração deverá indicar a causa da perda prevista e justificar, com as razões de prudência que a recomendem, a constituição da reserva, sendo revertida no exercício em que deixarem de existir as razões que justificaram a sua constituição ou em que ocorrer a perda.

07ª Questão (Autor): Em 31 de dezembro de 2010 a empresa Alfa possuía em seus estoques 600 unidades de computadores com preço de venda unitário no valor de 1.500,00. Nesta data identificou que o novo preço de venda unitário no exercício de 2011 passaria para 1.350,00, devido à entrada de um novo concorrente no mercado. Assim, ao encerrar o exercício social de 2010 a empresa Alfa:

a) constituiu uma provisão para ajuste ao valor de mercado de 90.000,00.
b) constituiu uma provisão para contingências no valor de 90.000,00.
c) não constituiu provisão em observância aos Princípios de Contabilidade.
d) pode constituir uma reserva de contingências no valor de 90.000,00.
e) deve constituir uma reserva de contingências no valor de 90.000,00.

Solução

Em 31/12/2010 a empresa constituirá uma Reserva para Contingências no valor de:

Reserva para Contingências = 600 unidades × (Valor de Venda 2010 – Valor de Venda 2011)
Reserva para Contingências = 600 unidades × (1.500,00 – 1.350,00) = 90.000,00

Lucros Acumulados	
(1) 90.000,00	Saldo Inicial

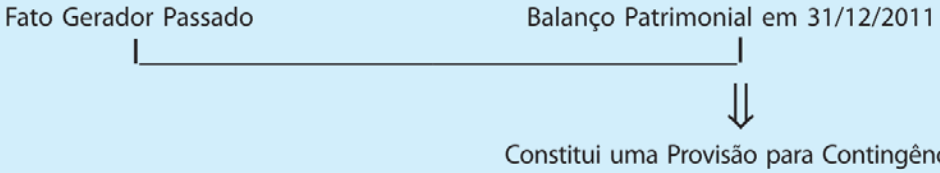
Reserva para Contingências	
	90.000,00 (1)

A empresa poderá constituir a Reserva para Contingências no valor de 90.000,00. A palavra poderá significa uma faculdade, ou seja, a empresa pode constituir ou não a Reserva para Contingências.

Gabarito: **D**

Aqui vamos fazer uma distinção entre **Provisão para Contingências** e **Reserva para Contingências**.

A **Provisão para Contingências** está relacionada com fato gerador passado e é uma obrigação, sendo portanto classificada no Passivo.

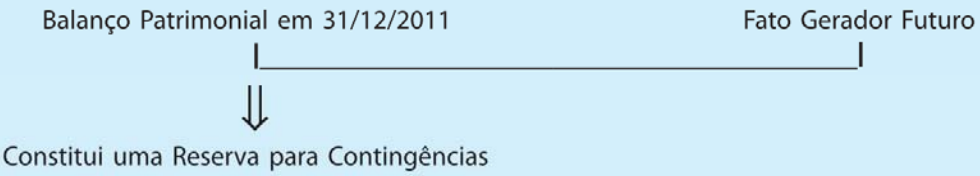


Vamos supor que um empregado entrou com uma ação trabalhista alegando direitos não pagos pela empresa no passado e que os advogados da empresa informaram que o pedido do empregado é líquido e certo, ou seja, a empresa terá que pagar o valor questionado pelo empregado. Como estamos diante de uma reclamação referente a um fato ocorrido no passado (fato gerador passado), quando a empresa levantar o seu Balanço Patrimonial, por exemplo em 31/12/2011, constituirá uma Provisão para Contingências que será classificada no Passivo. Assim, caso o valor questionado pelo empregado seja de 50.000,00, por exemplo, o lançamento será:

Despesas com Provisão para Contingências	
(1) 50.000,00	

	Provisão para Contingências
	50.000,00 (1)

A **Reserva para Contingência** está relacionada com fato gerador futuro e é classificada no Patrimônio Líquido.



Vamos supor que na data do Balanço Patrimonial em 31/12/2011 a empresa foi informada de que em 2012 entrará uma nova concorrente no mercado, e com isso o seu lucro sofrerá uma redução. Nesse caso estamos diante de um fato gerador futuro, ou seja, em 2012 com a entrada do novo concorrente o lucro da empresa sofrerá uma redução, assim no Balanço Patrimonial em 31/12/2011 a empresa constituirá uma Reserva para Contingências com a finalidade de compensar em 2012 a redução nos lucros.

4. RESERVAS DE INCENTIVOS FISCAIS

De acordo com os artigos 195-A e 202, inciso I da Lei n.º 6.404/76 a assembleia-geral ***poderá***, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a reserva de incentivos fiscais a parcela do lucro líquido decorrente de ***doações ou subvenções governamentais para investimentos***, que ***poderá*** ser excluída da base de cálculo do dividendo obrigatório.

Antes da Lei n.º 11.638/07 as empresas classificavam as doações ou subvenções recebidas do Poder Público como Reservas de Capital e após a Lei n.º 11.638/07 as doações e subvenções passaram a ser classificadas no Passivo Não Circulante na forma de receitas diferidas.

Exemplo 01: A empresa Alfa recebeu um terreno no valor de 500.000,00 do governo estadual para instalação de uma fábrica.

Registro da doação (subvenção) antes da Lei n.º 11.638/07:

Terrenos	
(1) 500.000,00	

Reservas de Capital	
	500.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Permanente	**Patrimônio Líquido**
Imobilizado	Reservas de Capital
Terrenos 500.000,00	Doações e Subvenções do Poder Público 500.000,00

Nota: Antes da Lei n.º 11.638/07 não existia o grupo Ativo Não Circulante (AÑC).

Registro da doação (subvenção) após a Lei n.º 11.638/07:

Terrenos – AÑC Imobilizado	
(1) 500.000,00	

Receitas Diferidas – PÑC	
	500.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Não Circulante	**Passivo Não Circulante**
Imobilizado	Receitas Diferidas de Doação (Subvenção) 500.000,00
Terrenos 500.000,00	

4.1 SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS

De acordo o *item 3 do CPC – 7 Subvenção e Assistência Governamentais*, subvenção governamental é uma assistência governamental geralmente na forma de contribuição de

natureza pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade.

Não são subvenções governamentais aquelas que não podem ser razoavelmente quantificadas em dinheiro e as transações com o governo que não podem ser distinguidas das transações comerciais normais da entidade.

4.2 RECONHECIMENTO DE UMA SUBVENÇÃO

De acordo com o ***item 7 do CPC – 7 Subvenção e Assistência Governamentais***, a subvenção governamental ***não deve ser reconhecida*** até que exista uma razoável segurança de que a entidade cumprirá todas as condições estabelecidas e relacionadas à subvenção e de que ela será recebida.

4.3 CONTABILIZAÇÃO DA SUBVENÇÃO

De acordo com ***item 15 A do CPC – 7 Subvenção e Assistência Governamentais***, enquanto não atendidos os requisitos para reconhecimento da receita com subvenção na demonstração do resultado, a contrapartida da subvenção governamental registrada no Ativo deve ser feita em ***conta específica do Passivo***.

A subvenção governamental recebida na forma de ativos não monetários, por exemplo, terrenos, deve ser reconhecida pelo seu valor justo e apresentada no Balanço Patrimonial em conta específica do Passivo, como receita diferida, ou deduzindo o valor contábil do ativo relacionado.

Exemplo 02: A empresa Alfa recebeu uma subvenção do governo estadual na forma de um terreno no valor de 100.000,00 para instalação de uma fábrica.

1ª Forma de registro da Subvenção: *Em conta específica do Passivo.*

Terrenos – AÑC Imobilizado	
(1) 100.000,00	

Receitas Diferidas de Subvenção – PÑC	
	100.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
AÑC	**PÑC**
Imobilizado	Receitas Diferidas de Subvenção 100.000,00
Terrenos 100.000,00	

2ª Forma de registro da Subvenção: *No Ativo, deduzindo o valor contábil do terreno recebido.*

O registro da subvenção governamental que deduz o valor contábil do ativo relacionado com a subvenção pode resultar em um valor nulo escriturado líquido do ativo (no caso, terrenos).

Terrenos de Subvenção AÑC – Imobilizado	
(1) 100.000,00	

Receitas Diferidas de Subvenção AÑC – Imobilizado	
	100.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Não Circulante	
Imobilizado	
Terrenos de Subvenção.....100.000,00	
(-) Receitas Diferidas de Subvenção.....(100.000,00).....0,00	

4.4 APROPRIAÇÃO DA SUBVENÇÃO PARA O RESULTADO

A receita de subvenção governamental será apropriada em bases sistemáticas e racionais, ao longo do período e confrontada com as despesas correspondentes de acordo com o regime de competência. Assim, a subvenção relacionada a ativo depreciável deve ser reconhecida como receita ao longo do período da vida útil do bem e na mesma proporção de sua depreciação. Por exemplo, uma subvenção que transfira a propriedade definitiva de um terreno pode ter como condição a construção de uma planta industrial e deve ser apropriada como receita na mesma proporção da depreciação dessa planta.

De acordo com o artigo 18, incisos I e II, da Lei n.º 11.941/09, a pessoa jurídica deverá:

> I – reconhecer o valor da doação ou subvenção em conta do resultado pelo regime de competência; e
>
> II – excluir do Livro de Apuração do Lucro Real o valor decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, reconhecido no exercício, para fins de apuração do Lucro Real.

Conclusão, quando uma empresa receber uma subvenção do governo na forma de um terreno para instalação de seu parque fabril, a contrapartida do terreno recebido deverá ser registrado em conta de receita diferida do Passivo Não Circulante. Quando a empresa terminar a construção do seu parque fabril e iniciar as suas atividades, deverá ***(obrigação)*** iniciar a apropriação das receitas diferidas de subvenção para o resultado

do exercício proporcionalmente à taxa de depreciação aplicada ao imóvel, que de acordo com o RIR/99 é de 4% a.a., e poderá *(faculdade)* destinar para a Reserva de Incentivo Fiscal a parcela do lucro líquido decorrente da receita de subvenção que foi apropriada para o resultado, bem como excluir da base de cálculo dos dividendos e do Lucro Real a receita decorrente da subvenção.

Exemplo 03: A empresa Alfa recebeu uma subvenção do governo estadual na forma de um terreno no valor de 500.000,00 para instalação de uma fábrica. A empresa Alfa construiu um imóvel para instalação de seu parque fabril no valor de 2.000.000,00 e começou a operar em 01 de janeiro de 2011. No encerramento do exercício social de 2011 a empresa apurou um lucro líquido de 150.000,00. Registre os fatos contábeis:

Registro da Subvenção:

Terrenos – AÑC Imobilizado	
(1) 500.000,00	

Receitas Diferidas de Subvenção – PÑC	
	500.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Não Circulante	**Passivo Não Circulante**
Imobilizado	Receitas Diferidas de Subvenção.....500.000,00
Terrenos de Subvenção.....500.000,00	

Registro da construção do parque fabril pela empresa Alfa:

Imóvel	
500.000,00	
(1) 2.000.000,00	
2.500.000,00	

Caixa	
Saldo Inicial	2.000.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Não Circulante	**Passivo Não Circulante**
Imobilizado	Receitas Diferidas de Subvenção.....500.000,00
Imóvel.....2.500.000,00	

No final do exercício, em 31 de dezembro de 2011, a empresa deverá ***(obrigação)*** apropriar para o resultado a receita diferida de subvenção ***proporcionalmente*** à taxa de depreciação aplicada no imóvel, que é de 4% a.a., assim temos:

Registro da apropriação para o resultado da receita diferida de subvenção proporcional à depreciação:

Receitas Diferidas – PÑC	
(1) 20.000,00	500.000,00
	480.000,00

Receitas de Subvenção	
	20.000,00 (1)

Receitas de Subvenção = Taxa de Depreciação × Receitas Diferidas (PÑC)
Receitas de Subvenção = 4% × 500.000,00 = 20.000,00 ⇒ Resultado do Exercício

Registro da apropriação da depreciação do parque fabril ao final do primeiro ano:

Depreciação	
(2) 80.000,00	

Depreciação Acumulada	
	80.000,00 (2)

Despesas de Depreciação = Taxa de Depreciação × Imóvel
Despesas de Depreciação = 4% × 2.000.000,00 = 80.000,00 ⇒ Resultado do Exercício

Notas:

– As **receitas de subvenção** do Poder Público são classificadas como **outras receitas** *(antigas* **receitas não operacionais***)*.

– A depreciação incide apenas sobre o edifício, pois os terrenos não são depreciados.

Registro da transferência do Lucro Líquido para a conta Lucros Acumulados:

Lucro Líquido	
(1) 150.000,00	150.000,00

Lucros Acumulados	
	150.000,00 (1)

Registro da constituição da Reserva de Incentivo Fiscal:

Lucros Acumulados	
(2) 20.000,00	150.000,00
	130.000,00

Reserva de Incentivo Fiscal	
	20.000,00 (2)

No Balanço Patrimonial em 31/12/2011, teremos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Não Circulante	**Passivo Não Circulante**
Imobilizado	Receitas Diferidas de Subvenção 480.000,00
Imóvel 2.500.000,00	**Patrimônio Líquido**
(-) Dep. Acum. ..... (80.000,00)	Reservas de Incentivo Fiscal 20.000,00

Instruções (ICMS SP FCC 2009): Considere o enunciado abaixo para responder às questões de **números 08 e 09**.

A Cia. Poente recebe da prefeitura do município X um terreno avaliado em 1.000.000,00, assumindo o compromisso de instalar nessa propriedade um parque fabril modular no valor de 15.000.000,00, com vida útil estimada em 10 anos.

08ª Questão: O registro contábil da subvenção deve ser débito em conta:

a) de Imobilizado pelo registro do terreno e crédito em conta de Passivo pela obrigação assumida em razão da subvenção recebida.

b) do Ativo Intangível pelo registro do terreno e crédito em conta de Provisão Contingencial Passiva pelo valor do terreno recebido.

c) de Imobilizado pelo registro do terreno e crédito em conta de Patrimônio Líquido no valor do terreno recebido.

d) de Provisão para Contingência Ativa e crédito em conta de Passivo de Longo Prazo pelo valor do terreno recebido.

e) de Diferido pelo registro do terreno e crédito em conta de Patrimônio Líquido no valor do terreno recebido.

Solução

O registro da subvenção será mediante o lançamento:

Terrenos – AÑC Imobilizado	
(1) 1.000.000,00	

Receitas Diferidas de Subvenção – PÑC	
	1.000.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Não Circulante	**Passivo Não Circulante**
Imobilizado	Receitas Diferidas de Subvenção 1.000.000,00
Terrenos 1.000.000,00	

Gabarito: **A**

09ª Questão: No resultado da empresa, esse evento:

a) acarretará apenas o registro da despesa depreciação relativa ao parque fabril.
b) acarretará a transferência da despesa de depreciação para conta do patrimônio líquido.
c) não acarretará impacto porque o registro da subvenção recebida não tramita no resultado.
d) acarretará a reversão da depreciação acumulada para a conta de ajuste de resultado.
e) acarretará o reconhecimento de receita de subvenção no mesmo percentual utilizado para a despesa de depreciação anual.

Solução

No resultado do exercício a empresa deverá **(obrigação)** efetuar a apropriação das receitas diferidas de subvenção proporcionalmente à depreciação do parque fabril, ou seja, 10% a.a.

$$\text{Taxa de depreciação do parque fabril} = \frac{100\%}{\text{vida útil}} = \frac{100\%}{10} = 10\% \text{ a.a.}$$

Registro da apropriação de parte das receitas diferidas para o resultado do exercício:

Receitas Diferidas de Subvenção – PÑC	
(1) 100.000,00	1.000.000,00
	900.000,00

Receitas de Subvenção	
	100.000,00 (1)

Receitas de Doação (Subvenção) = Taxa de Depreciação × Receitas Diferidas (PÑC)
Receitas de Doação (Subvenção) = 10% × 1.000.000,00 = 100.000,00 ⇒ Resultado do Exercício
Registro da apropriação da depreciação do parque fabril ao final do primeiro ano:

Depreciação	
(2) 1.500.000,00	

Depreciação Acumulada	
	1.500.000,00 (2)

Despesas de Depreciação = Taxa de Depreciação × Imóvel
Despesas de Depreciação = 10% × 15.000.000,00 = 1.500.000,00 ⇒ Resultado do Exercício

Gabarito: **E**

10ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2011): Admita que uma empresa tenha recebido de uma prefeitura a doação de um terreno no valor de 1.000.000,00, condicionando essa doação à construção, no terreno, de uma unidade fabril, e contratação de empregados, dos quais 70% devem ser moradores do local. Qual é o registro contábil desta operação feito pela empresa, desconsiderando o reflexo de incidência tributária em decorrência do regime tributário de transição (RTT)?

a) Terrenos 1.000.000,00
a Obrigação para Construção.....300.000,00
a Outras Receitas de Doações.....700.000,00

b) Terrenos 1.000.000,00
a Obrigação para Construção.....700.000,00
a Outras Receitas de Doações.....300.000,00

c) Terrenos
a Obrigação para Construção.....1.000.000,00

d) Terrenos
a Reserva de Capital.....1.000.000,00

e) Terrenos
a Outras Receitas de Doações.....1.000.000,00

Solução

O registro da subvenção será mediante o lançamento:

Terrenos – AÑC Imobilizado	
(1) 1.000.000,00	

Obrigação para Construção – PÑC	
	1.000.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Não Circulante	**Passivo Não Circulante**
Imobilizado	Obrigação para Construção 1.000.000,00
Terrenos 1.000.000,00	

Nota: A banca ao invés de usar a conta Receitas Diferidas de Doação, utilizou como sinônimo a conta Obrigação para Construção.

Gabarito: **C**

11ª Questão (TCE GO FCC 2009): Suponha que a Cia. ABC tenha recebido em 31.12.08 uma subvenção, na forma de um terreno, para expandir as suas operações. No entanto, esta subvenção está atrelada à obrigação da Cia. de permanecer no município por mais três anos. No final do terceiro ano, a Cia. reconhece a receita referente a esta subvenção e caso não distribua a parcela do lucro líquido decorrente dessa subvenção, na forma de dividendos, constituirá Reserva:

a) Legal.
b) de Capital.
c) de Lucros a Realizar.
d) de Incentivos Fiscais.
e) para Contingências.

Solução

Para efeitos didáticos, vamos supor que o valor do terreno recebido na forma de subvenção seja de 100.000,00, assim o registro da subvenção do terreno em 31/12/2008:

Terrenos – AÑC Imobilizado	
(1) 100.000,00	

Receitas Diferidas de Subvenção – PÑC	
	100.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial em 31/12/2008, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Não Circulante	**Passivo Não Circulante**
Imobilizado	Receitas Diferidas de Subvenção..... 100.000,00
Terrenos 100.000,00	

Nesse caso as receitas diferidas de subvenção só serão apropriadas para o resultado do exercício no final do 3º ano do recebimento da subvenção, ou seja, em 31/12/2011 e o registro será:

Receitas Diferidas de Subvenção – PÑC	
(2) 100.000,00	100.000,00

Receitas de Subvenção	
	100.000,00 (2)

Como a empresa não distribuiu a parcela do lucro líquido decorrente da subvenção para os dividendos, será constituída a Reserva de Incentivo Fiscal através do registro:

Lucros Acumulados	
(3) 100.000,00	Saldo Inicial

Reserva de Incentivo Fiscal	
	100.000,00 (3)

Gabarito: **D**

5. RESERVAS DE RETENÇÃO DE LUCROS

De acordo com o artigo 196 da Lei n.º 6.404/76, a assembleia-geral ***poderá***, por proposta dos órgãos da administração, deliberar reter parcela do lucro líquido do exercício prevista em orçamento de capital por ela previamente aprovado, para aplicar nos planos de expansão e investimentos da empresa.

O orçamento, submetido pelos órgãos da administração com a justificação da retenção de lucros proposta, deverá compreender todas as fontes de recursos e aplicações de capital, fixo ou circulante, e ***poderá ter a duração de até cinco exercícios***, salvo no caso de execução, por prazo maior, de projeto de investimento.

O orçamento poderá ser aprovado pela assembleia-geral ordinária que deliberar sobre o balanço no exercício e revisado anualmente, quando tiver duração superior a um exercício social.

Essa reserva não pode ser constituída em prejuízo do pagamento do dividendo obrigatório, em outras palavras, a base de cálculo dos dividendos não é afetada pelas reservas orçamentárias, pois primeiro calcula-se os dividendos obrigatórios e depois a reserva orçamentária.

A ***Reserva de Retenção de Lucros*** também é chamada de ***Reserva Orçamentária*** ou ***Reserva de Investimentos***.

12ª Questão (Autor): A empresa Alfa apurou um lucro líquido no valor de 50.000,00 e os órgãos da administração propuseram destinar 5.000,00 com o objetivo de cobrir um orçamento de aplicações no ativo imobilizado. Assim, a empresa Alfa:

a) deverá constituir uma reserva orçamentária no valor de 5.000,00.
b) deverá constituir uma reserva para contingências no valor de 5.000,00.
c) poderá constituir uma reserva para contingências no valor de 5.000,00.
d) poderá constituir uma reserva de investimentos no valor de 5.000,00.
e) poderá constituir uma provisão para contingências no valor de 5.000,00.

Solução

Lucro Líquido	
(1) 50.000,00	50.000,00

Lucros Acumulados	
(2) 5.000,00	50.000,00 (1)
	45.000,00

Reserva Orçamentária
5.000,00 (2)

A empresa poderá **(faculdade)** constituir a Reserva Orçamentária no valor de 5.000,00.

Gabarito: **D**

6. RESERVAS DE LUCROS A REALIZAR

De acordo com o artigo 197 da Lei n.º 6.404/76 no exercício em que o montante do dividendo obrigatório, calculado nos *termos do estatuto* ***ou*** do *artigo 202*, ultrapassar a parcela realizada do lucro líquido do exercício, a assembleia-geral ***poderá***, por proposta dos órgãos da administração, destinar o excesso à constituição de reserva de lucros a realizar.

Considera-se realizada a parcela de lucro líquido do exercício que exceder da soma dos seguintes valores:

a) o resultado líquido positivo da equivalência patrimonial; e
b) o lucro, ganho ou rendimento em operações cujo prazo de realização financeira ocorra após o término do exercício social seguinte.

De acordo com a ***Deliberação CVM 294/99, item V***, as companhias abertas poderão computar, para fins de destinação para reserva de lucros a realizar, os ganhos cambiais decorrentes de ativos classificados no longo prazo que excederem as perdas cambiais em obrigações dessa mesma natureza.

Resumindo, temos:

Normas	Parcela Não Realizada do Lucro Líquido
Lei n.º 6.404/76	Ganho de Equivalência Patrimonial
Lei n.º 6.404/76	Lucro, ganho ou rendimento em operações de longo prazo
Deliberação CVM 294/99	Excesso dos ganhos cambiais sobre as perdas cambiais em operações de LP

A Reserva de Lucros a Realizar tem por objetivo a não distribuição dos dividendos obrigatórios que exceder a parcela do lucro líquido realizada financeiramente, ou seja, a parcela do lucro líquido que foi recebida em dinheiro. O principal objetivo das reservas de lucros a realizar é proteger as disponibilidades, evitando um aumento de endividamento. Por exemplo, vamos supor que a empresa no final do exercício social tenha apurado um lucro líquido de 1.000.000,00 e que 90% desse lucro, 900.000,00, é derivado de vendas a longo prazo e apenas 10% (100.000,00) foi realizado financeiramente (foi efetivamente recebido em dinheiro). Ao calcular os dividendos obrigatórios a empresa encontre um valor de 400.000,00 a pagar. Conclusão, a empresa obteve um excelente lucro no exercício e terá que pagar dividendos no valor de 400.000,00, mas só recebeu 100.000,00 desse lucro. Nesse caso, a empresa poderá limitar o pagamento dos dividendos ao lucro líquido do exercício realizado financeiramente, que foi no valor de 100.000,00, evitando por conseguinte, a contratação de empréstimos a altas taxas de juros.

A constituição das Reservas de Lucros a Realizar é facultativa e caso as empresas possuam recursos financeiros suficientes para pagamento dos dividendos, podem pagá-los, sendo desnecessário a constituição das Reservas de Lucros a Realizar.

13ª Questão (Autor): A empresa Alfa em relação ao exercício social encerrado em 31/12/2009 apurou as seguintes informações:

– lucro líquido do exercício de 2009 no valor de 50.000,00

No lucro líquido acima constavam os seguintes valores:
– lucro em vendas a prazo, com recebimento para dezembro de 2012 no valor de 20.000,00
– ganho de equivalência patrimonial no valor de 15.000,00

No encerramento do exercício, além da Reserva de Lucros a Realizar, houve a constituição das seguintes Reservas de Lucros em 31/12/2009:

– Reserva Legal no valor de 2.500,00
– Reserva Estatutária no valor de 2.000,00
– Reserva para Contingências no valor de 8.500,00
– Reserva Orçamentária no valor de 8.000,00

Houve também no encerramento do exercício de 2009 a reversão de Reservas para Contingências no valor de 1.000,00.

Assim, tendo em vista que o estatuto da empresa Alfa é omisso em relação ao cálculo dos dividendos, o valor máximo destinado para a constituição da reserva de lucros a realizar foi de:

a) 20.000,00
b) 15.000,00
c) 10.000,00
d) 8.000,00
e) 5.000,00

Solução

1º Passo: Calcular os dividendos obrigatórios

Dividendos = 50% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Específica)

Dividendos = 50% × (50.000,00 – 2.500,00 + 1.000,00 – 8.500,00) = 20.000,00

2º Passo: Calcular a parcela realizada do lucro líquido

$$\text{Lucro Líquido} = \text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Realizada})} + \text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Não Realizada})}$$

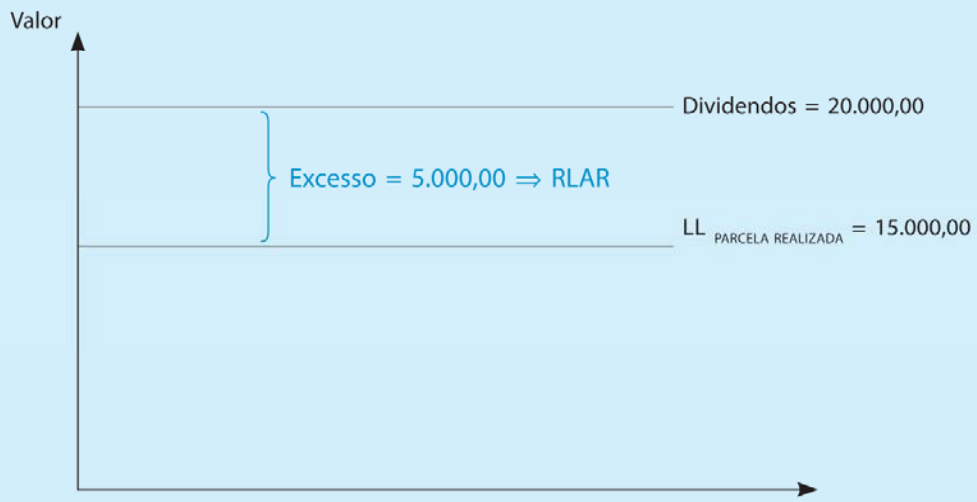
$$\text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Não Realizada})} = \text{Lucro em vendas LP} + \text{Ganho de Equivalência Patrimonial}$$

$$\text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Não Realizada})} = 20.000,00 + 15.000,00 = 35.000,00$$

$$\text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Realizada})} = \text{Lucro Líquido} - \text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Não Realizada})}$$

$$\text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Realizada})} = 50.000,00 - 35.000,00 = 15.000,00$$

Colocando os valores no gráfico a seguir, temos:



O valor máximo destinado para a constituição da Reserva de Lucros a Realizar (RLAR) será de 5.000,00

Gabarito: **E**

14ª Questão (Contador Transpetro Cesgranrio 2011): Uma companhia de capital fechado, no encerramento do exercício de 2009, na Demonstração do Resultado do Exercício, em 31 de dezembro de 2009, apurou, depois das Participações, um Lucro Líquido de 1.500.000,00. Informações adicionais apresentadas pela companhia:

- Patrimônio Líquido em 31 de dezembro de 2008

  Capital Social 1.658.000,00

(–) Prejuízo Acumulado..... (500.000,00)

Elementos inclusos no Resultado do Exercício em 31 de dezembro de 2009:

- Ganho pelo método da equivalência patrimonial 800.000,00
- Duplicatas a Receber, vencimento em 2010 no valor de 100.000,00
- Duplicatas a Receber, vencimento em 2011 no valor de 500.000,00

Outras informações:

- Dividendos omissos no estatuto da companhia
- Reservas já propostas pela Administração:
  - Reserva para Contingências no valor de 200.000,00
  - Reserva Estatutária no valor de 150.000,00

A companhia adotou como política ter a menor descapitalização possível. Para tal, tornou-se necessário fazer a distribuição menor possível dos dividendos obrigatórios, ao abrigo da lei, por meio da constituição da Reserva de Lucros a Realizar. Considerando-se exclusivamente as informações recebidas e as determinações da legislação social, o valor da Reserva de Lucros a Realizar (RLR) máxima, em reais, é:

a) 512.500,00

b) 337.500,00

c) 275.000,00

d) 200.000,00

e) 175.000,00

Solução

Trata-se de uma questão de altíssimo nível de dificuldade.

1º Passo: Calcular os dividendos obrigatórios

No caso do estatuto omisso, a base de cálculo dos dividendos obrigatórios é:

Dividendos = 50% × (L L – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Específica – Prej. Acumulados)

Atenção: A banca informou que havia prejuízos acumulados anteriores. Logo, temos de subtraí-los da base de cálculo dos dividendos obrigatórios, bem como da base de cálculo da reserva legal.

Cálculo da reserva legal:

Reserva Legal = 5% × (Lucro Líquido – Prejuízos Acumulados)

Reserva Legal = 5% × (1.500.000,00 – 500.000,00) = 50.000,00

Dividendos = 50% × (1.500.000,00 – 50.000,00 – 200.000,00 – 500.000,00) = 375.000,00

Nota: As reservas estatutárias não afetam a base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

2º Passo: Calcular a parcela realizada do lucro líquido

No encerramento do exercício de 2009, apenas as duplicatas a receber em 2011 são classificadas no Ativo Realizável a Longo Prazo.

$$\text{Lucro Líquido} = \text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Realizada})} + \text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Não Realizada})}$$

$$\text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Não Realizada})} = \text{Duplicatas a Receber 2011} + \text{GEP}$$

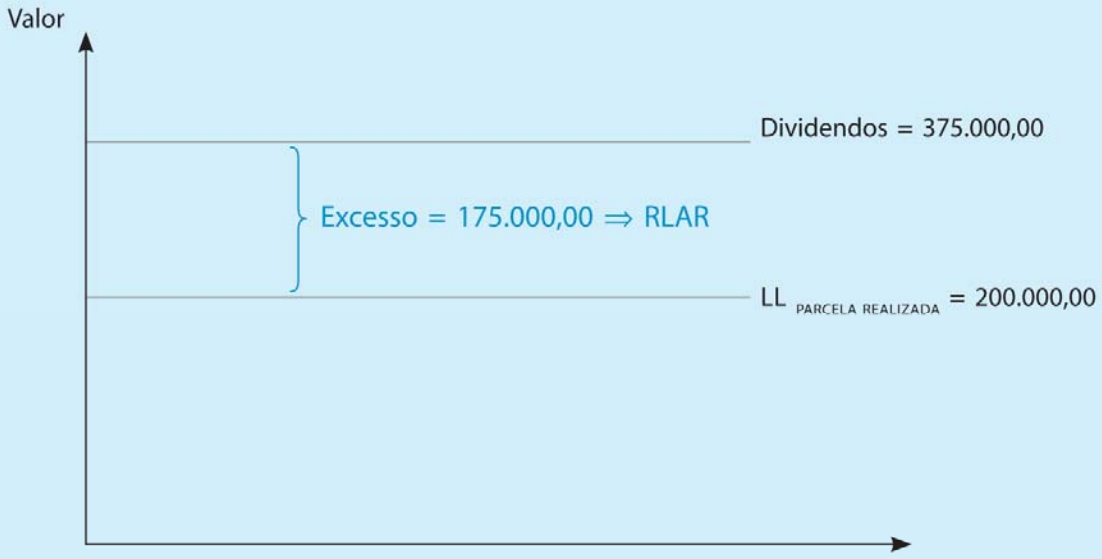
$$\text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Não Realizada})} = 500.000,00 + 800.000,00 = 1.300.000,00$$

$$\text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Realizada})} = \text{Lucro Líquido} - \text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Não Realizada})}$$

$$\text{Lucro Líquido}_{(\text{Parcela Realizada})} = 1.500.000,00 - 1.300.000,00 = 200.000,00$$

GEP: Ganho de Equivalência Patrimonial

Colocando os valores no gráfico a seguir, temos:



O valor máximo destinado para a constituição da Reserva de Lucros a Realizar será de 175.000,00

Gabarito: **E**

15ª Questão (Técnico de Contabilidade Petrobrás Cesgranrio 2011): O objetivo da constituição da Reserva de Lucros a Realizar, previsto na Lei nº. 6.404/76 com as alterações inseridas pela Lei n.º 11.638/07, é:

a) dar cobertura a perdas ou despesas cujo fato gerador já ocorreu, sem que tenha havido ainda o correspondente desembolso ou perda, havendo necessidade de efetuar o registro em função do regime de competência.

b) dar cobertura a perdas ou prejuízos potenciais não repetitivos, ainda não incorridos, mediante segregação de parcelas dos lucros, que seriam distribuídas como dividendos.

c) permitir a proteção ao credor segregando parcelas dos lucros, que seriam distribuídos em forma de dividendos, quando há incerteza sobre a realização de créditos a receber ainda não incorridos.

d) permitir o resgate de partes beneficiárias registradas na reserva de capitais, desde que as reservas de lucros constituídas no exercício sejam inferiores ao valor das partes beneficiárias vincendas no exercício.

e) não distribuir dividendos obrigatórios sobre a parcela de lucros ainda não realizada financeiramente pela companhia, quando tais dividendos excederem a parcela financeiramente realizada do lucro líquido do exercício.

Solução

De acordo com o artigo 197 da Lei nº. 6.404/76, a Reserva de Lucros a Realizar tem por objetivo a não distribuição dos dividendos obrigatórios que exceder a parcela do lucro líquido realizada financeiramente, ou seja, a parcela do lucro líquido que foi recebida em dinheiro.

Gabarito: **E**

16ª Questão (TJ CE Contábeis Cespe 2008): Com o intuito de preservar-se financeira e economicamente, a empresa deve constituir reserva de lucros a realizar. A assembleia-geral poderá destinar para essa reserva o montante do dividendo obrigatório, previsto em lei ou no estatuto da empresa, que ultrapassar a parcela realizada do lucro líquido do exercício.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

De acordo com o artigo 197 da Lei nº. 6.404/76, no exercício em que o montante do dividendo obrigatório, calculado nos termos do estatuto **ou** do artigo 202, ultrapassar a parcela realizada do lucro líquido do exercício, a assembleia-geral **poderá**, por proposta dos órgãos da administração, destinar o excesso à constituição de reserva de lucros a realizar.

Gabarito: **Certo**

7. RESERVA ESPECIAL PARA DIVIDENDOS OBRIGATÓRIOS

De acordo com o artigo 202, §§ 4º e 5º da Lei n.º 6.404/76, o dividendo não será obrigatório no exercício social em que os órgãos da administração informarem à assembleia-geral ordinária ser ele incompatível com a situação financeira da companhia. O conselho fiscal, se em funcionamento, deverá dar parecer sobre essa informação e, na companhia aberta, seus administradores encaminharão à Comissão de Valores Mobiliários, dentro de cinco dias da realização da assembleia-geral, exposição justificativa da informação transmitida à assembleia.

Os lucros que deixarem de ser distribuídos serão registrados como reserva especial e, se não absorvidos por prejuízos em exercícios subsequentes, deverão ser pagos como dividendo assim que o permitir a situação financeira da companhia.

O objetivo da constituição da Reserva Especial para Dividendos Obrigatórios é evitar problemas financeiros, caso ocorra o pagamento dos dividendos obrigatórios. A empresa pode ter apurado um lucro líquido que foi 100% realizado financeiramente, mas devido ao grande volume de obrigações assumidas, como por exemplo, prazos para pagamentos de fornecedores, 13º salário, etc., o pagamento dos dividendos pode acarretar na insolvência, por exemplo, do pagamento a fornecedores. Assim, a empresa constitui a Reserva Especial com a finalidade de postergar o pagamento dos dividendos obrigatórios, e no próximo exercício, caso a Reserva não seja absorvida por eventuais prejuízos, os dividendos deverão ser pagos assim que a situação financeira da empresa permita.

Em relação à constituição das Reservas de Lucros a Realizar a situação é diferente, pois a empresa pode ter apurado um lucro líquido economicamente grande e apurado um lucro líquido realizado financeiramente de 10%, por exemplo. Nesse caso, o lucro líquido realizado financeiramente é insuficiente só para o pagamento dos dividendos.

8. RESERVAS DE LUCROS ESPECÍFICA

As debêntures são títulos de créditos emitidos por S.A. para captação de recursos que dão direito à participação nos lucros, rendem juros, correção monetária e em alguns casos podem ser convertidas em ações, ou seja, o credor pode tornar-se acionista da empresa.

Existem três tipos de emissão de debêntures: emissão abaixo do par, emissão ao par e emissão acima do par.

8.1 EMISSÃO DE DEBÊNTURES ABAIXO DO PAR

Ocorre emissão abaixo do par quando a empresa emite debêntures com deságio.

17ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 31/12/2011 precisando captar recursos para investimentos, emitiu 1.000 debêntures ao preço unitário de 10,00. A operação foi realizada a uma taxa de juros compostos de 6% ao ano, com pagamento em 5 parcelas anuais no valor de 2.374,00. A empresa como estava encontrando dificuldades para fechar a operação, conseguiu negociar todas as debêntures com um deságio de 12%. Na data da emissão das debêntures, a empresa Gama:

a) debitou na conta disponível o valor de 10.000,00.

b) o Passivo aumentou de 11.870,00.

c) debitou despesa financeira no valor de 1.200,00.

d) debitou no Passivo Não Circulante juros a apropriar no valor de 1.270,00.

e) o total das despesas financeiras a apropriar é de 1.200,00.

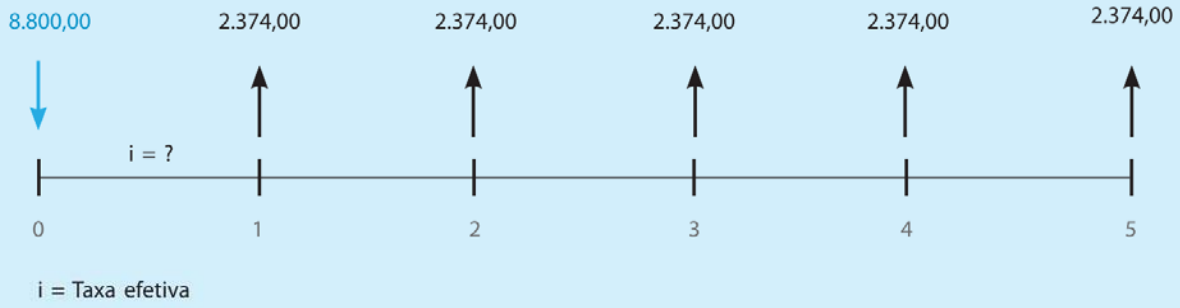
Solução

Valor de Captação Líquida = Valor de emissão das Debêntures – Deságio a Apropriar

Valor de Captação Líquida = 10.000,00 – 1.200,00 = 8.800,00

Considerando o valor de captação líquida e os pagamentos parciais, encontramos a taxa de juros efetiva.

Montando o fluxo de caixa, temos:



i = Taxa efetiva

$$8.800,00 = \frac{2.374,00}{(i)^1} + \frac{2.374,00}{(i)^2} + \frac{2.374,00}{(i)^3} + \frac{2.374,00}{(i)^4} + \frac{2.374,00}{(i)^5}$$

i = 10,889%

Na Demonstração do Resultado do Exercício no final de 2012, temos:

$\text{Juros Passivos}_{(2012)}$ = Taxa Nominal × Valor de emissão das Debêntures

$\text{Juros Passivos}_{(2012)}$ = 6% × 10.000,00 = 600,00

$\text{Juros Passivos}_{(2012)}$ + $\text{Despesas com amortização de Deságio}_{(2012)}$ = Taxa Efetiva × Captação Líquida

600,00 + $\text{Despesas com amortização de Deságio}_{(2012)}$ = 10,889% × 8.800,00 = 958,23

$\text{Despesas com amortização de Deságio}_{(2012)}$ = 958,23 – 600,00 = 358,23

Total de Juros a Apropriar = Total a Pagar de Debêntures – Valor de Emissão das Debêntures

Total de Juros a Apropriar = 5 parcelas × 2.374/parcela – 10.000,00 = 1.870,00

Registro na data da emissão das debêntures:

Caixa	
(1) 8.800,00	

Debêntures a Pagar CP	
	2.374,00 (1)

Debêntures a Pagar LP	
	9.496,00 (1)

Juros a Apropriar CP	
(1) 600,00	

Juros a Apropriar LP	
(1) 1.270,00	

Deságio a Apropriar CP	
(1) 358,23	

Deságio a Apropriar LP	
(1) 841,77	

No Balanço Patrimonial na data da emissão, temos:

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante		**Passivo Circulante**	
		Debêntures a Pagar	2.374,00
		Juros a Apropriar	(600,00)
		Deságio a Apropriar	(358,23) 1.415,77
Caixa	8.800,00	**Passivo Não Circulante**	
		Debêntures a Pagar	9.496,00
		Juros a Apropriar	(1.270,00)
		Deságio a Apropriar	(841,77) 7.384,23
Total	8.800,00	**Total**	8.800,00

Análise das alternativas:

a) Errada. O disponível foi debitado no valor de 8.800,00.

b) Errada. O Passivo aumentou em 8.800,00.

c) Errada. Debitou deságio a apropriar no valor de 1.200,00 e juros a apropriar de 1.870,00.

d) Correta.

e) Errada. O total das despesas financeiras a apropriar é de 3.070,00.

Despesas Financeiras = Despesas de Juros + Despesas com Amortização de Deságio

Despesas Financeiras = 1.870,00 + 1.200,00 = 3.070,00

Gabarito: **D**

8.2 EMISSÃO DE DEBÊNTURES AO PAR

Ocorre emissão ao par quando o valor de emissão das debêntures é igual ao valor de resgate.

18ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 31/12/2011 precisando captar recursos para investimentos, emitiu 1.000 debêntures ao preço unitário de 10,00. A operação foi realizada a uma taxa de juros compostos de 6% ao ano, com pagamento em 5 parcelas anuais no valor de 2.374,00. Na data da emissão das debêntures, a empresa Gama:

a) debitou a conta disponível o valor de 11.870,00.

b) o Passivo aumentou de 11.870,00.

c) debitou despesa financeira o valor de 1.270,00.

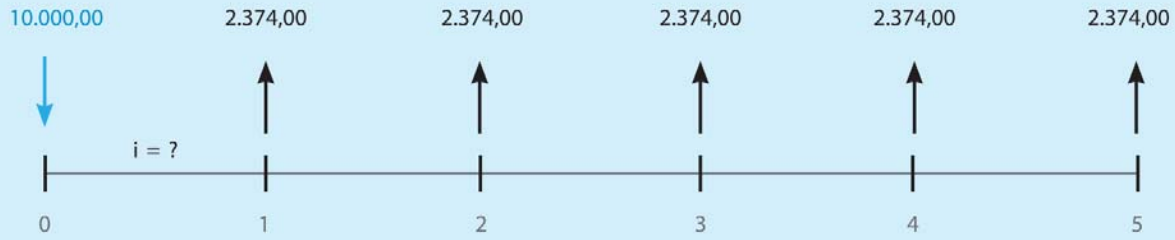
d) debitou no Passivo Não Circulante juros a apropriar no valor de 1.870,00.

e) debitou no Passivo Circulante juros a apropriar no valor de 600,00.

Solução

Valor de Captação Líquida = Valor de emissão das Debêntures = 10.000,00

Montando o fluxo de caixa, temos:



i = Taxa efetiva

$$10.000,00 = \frac{2.374,00}{(i)^1} + \frac{2.374,00}{(i)^2} + \frac{2.374,00}{(i)^3} + \frac{2.374,00}{(i)^4} + \frac{2.374,00}{(i)^5}$$

i = 6,00% a.a.

Na Demonstração do Resultado do Exercício no final de 2012, temos:

Juros Passivos$_{(2012)}$ = 6% × 10.000,00 = 600,00

Total de Juros a Apropriar = Total a Pagar de Debêntures – Valor de Emissão das Debêntures

Total de Juros a Apropriar = 5 parcelas × 2.374/parcela – 10.000,00 = 1.870,00

Registro na data da emissão das debêntures:

Caixa	
(1)10.000,00	

Debêntures a Pagar CP	
	2.374,00 (1)

Debêntures a Pagar LP	
	9.496,00 (1)

Juros a Apropriar CP	
(1) 600,00	

Juros a Apropriar LP	
(1) 1.270,00	

No Balanço Patrimonial na data da emissão, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	**Passivo Circulante**
	Debêntures a Pagar 2.374,00
	Juros a Apropriar ..... (600,00) 1.774,00
Caixa 10.000,00	**Passivo Não Circulante**
	Debêntures a Pagar 9.496,00
	Juros a Apropriar ..... (1.270,00) 8.226,00
Total 10.000,00	**Total 10.000,00**

Análise das alternativas, temos:

a) Errada. O disponível foi debitado no valor de 10.000,00.

b) Errada. O Passivo aumentou em 10.000,00.

c) Errada. Debitou juros a apropriar no valor de 1.870,00.

d) Correta. Debitou juros a apropriar LP no valor de 1.270,00.

e) Correta.

Gabarito: **E**

8.3 EMISSÃO DE DEBÊNTURES ACIMA DO PAR

Ocorre emissão acima do par quando a empresa emite debêntures com ágio, mais conhecido como prêmios na emissão de debêntures.

De acordo com o artigo 19 da Lei n.º 11.941/09, a pessoa jurídica contabilizará os prêmios na emissão de debêntures no Passivo Não Circulante na conta *prêmios de debêntures a amortizar* e deverá ***(obrigação)*** reconhecer o valor do prêmio na emissão de debêntures em conta do resultado do exercício pelo regime de competência e poderá ***(faculdade)*** destinar o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente do prêmio na emissão de debêntures na constituição da *reserva de lucros específica*.

De acordo com o artigo 19, alínea *b*, da Lei n.º 11.941/09, para fins do limite de que trata o artigo 199 da Lei n.º 6.404/76, *a reserva de lucros específica terá o mesmo tratamento dado à reserva de incentivo fiscal*, prevista no artigo 195-A da Lei n.º 6.404/76.

A empresa poderá destinar para a *Reserva de Lucros Específica* a parcela do lucro líquido decorrente da receita apropriada da conta dos prêmios de debêntures a apropriar, que poderá ***(faculdade)*** ser excluída da base de cálculo dos dividendos obrigatórios e do Lucro Real.

19ª Questão (APOFP SEFAZ SP FCC Adaptada 2010): A empresa Gama S.A. em 31/12/2011 emitiu 1.000 debêntures a 10,00 cada, com taxa de juros compostos de 6% ao ano, com prazo de 5 anos e pagamentos anuais de 2.374,00. Os custos de transação incorridos e pagos foram de 100,00 e houve prêmio na emissão desses títulos, no valor de 278,00. Na data de emissão das debêntures, a empresa Gama S.A.:

a) debitou na conta disponível o valor de 10.000,00.

b) debitou na conta despesa financeira o valor de 100,00.

c) o Passivo aumentou em 10.278,00.

d) creditou na conta receita financeira o valor de 278,00.

e) o Passivo aumentou em 10.178,00.

Solução

Registro dos prêmios na emissão de debêntures antes da Lei n.º 11.638/07:

Observação 1: Antes da Lei n.º 11.638/07 os prêmios na emissão de debêntures eram contabilizados como Reservas de Capital, os custos de transação eram classificados diretamente no resultado do exercício como despesas financeiras e apenas os juros eram classificados no Passivo na conta juros a apropriar.

Registro em 31/12/2011:

Caixa	
(1) 10.178,00	

Debêntures a Pagar	
	11.870,00 (1)

Debêntures a Pagar = 5 parcelas × 2.374,00/parcela = 11.870,00

Despesas com Custos de Transação	
(1) 100,00	

Juros a Apropriar	
(1) 1.870,00	

Reservas de Capital	
	278,00 (1)

No Balanço Patrimonial em 31/12/2011, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	**Passivo Não Circulante**
	Debêntures a Pagar 11.870,00
	Juros a Apropriar ..... (1.870,00)
Caixa 10.178,00	**Patrimônio Líquido**
	Reservas de Capital
	Prêmios na Emissão de Debêntures 278,00
	Prejuízos Acumulados ..... (100,00)
Total 10.178,00	**Total** 10.178,00

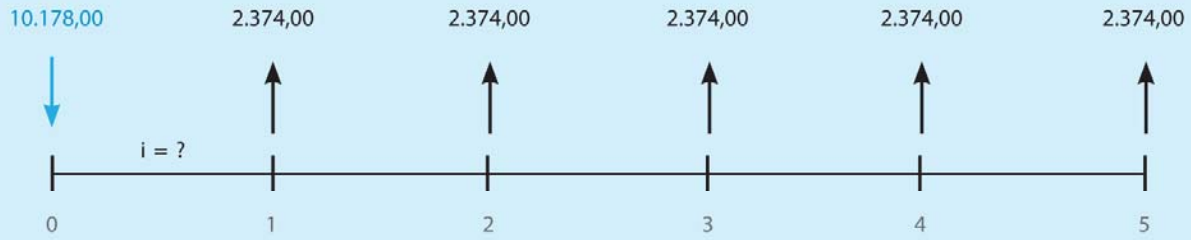
Nota: Supondo que ocorreu apenas essa operação, as despesas com custos de transação são transferidas do resultado do exercício para a conta Prejuízos Acumulados.

Registro dos prêmios na emissão de debêntures após a Lei n.º 11.638/07:

Após a Lei n.º 11.638/07 os prêmios na emissão de debêntures passaram a ser contabilizados como Receitas Diferidas (ou Prêmios de Debêntures a Apropriar) no Passivo Não Circulante.

Valor de Captação Líquida = Valor de emissão das Debêntures + Prêmios – Custos de Transação
Valor de Captação Líquida = 10.000,00 + 278,00 – 100,00 = 10.178,00

Considerando o valor de captação líquida e os pagamentos parciais, encontramos a taxa de juros efetiva, através do fluxo de caixa a seguir:



i = Taxa efetiva

$$10.178,00 = \frac{2.374,00}{(i)^1} + \frac{2.374,00}{(i)^2} + \frac{2.374,00}{(i)^3} + \frac{2.374,00}{(i)^4} + \frac{2.374,00}{(i)^5}$$

i = 5,0355%

Na Demonstração do Resultado do Exercício de 2012, temos:

Receitas c/ amortização Prêmios – Juros – Despesas c/ amortização Custos = 5,0355% × 10.178,00
Receitas com amortização de Prêmios – Juros – Despesas com amortização de Custos = 545,03

Juros Passivos (2012) = Taxa Nominal × Valor de emissão das Debêntures
Juros Passivos (2012) = 6% × 10.000,00 = 600,00

Receitas com amortização de Prêmios – 600,00 – Despesas com amortização de Custos = – 545,03
Receitas com amortização de Prêmios – Despesas com amortização de Custos = **54,97**

Total dos Prêmios = 278,00
Total dos Custos = 100,00
Total dos Prêmios – Total dos Custos = 278,00 – 100,00 = 178,00

$$\text{Prêmios a Amortizar}_{(2012)} = \frac{\text{Total dos Prêmios}}{\text{Total dos Prêmios – Total dos Custos}} \times (\text{Receitas de Prêmios – Despesas de Custos})$$

$$\text{Prêmios a Amortizar}_{(2012)} = \frac{278,00}{178,00} \times \mathbf{54,97} = 85,85$$

$$\text{Custos a Amortizar}_{(2012)} = \frac{\text{Total dos Custos}}{\text{Total dos Prêmios} - \text{Total dos Custos}} \times (\text{Receitas de Prêmios} - \text{Despesas de Custos})$$

$$\text{Custos a Amortizar (2012)} = \frac{100,00}{178,00} \times \mathbf{54,97} = 30,88$$

Debêntures a Pagar = 5 parcelas × 2.374,00/parcela = 11.870,00

Registro da emissão de Debêntures com Custos e Prêmios em 31/12/2011:

Caixa	
(1) 10.000,00	100,00 (2)
(3) 278,00	
10.178,00	

Debêntures a Pagar CP	
	2.374,00 (1)

Debêntures a Pagar LP	
	9.496,00 (1)

Juros a Apropriar CP	
(1) 600,00	

Juros a Apropriar LP	
(1) 1.270,00	

Custos a Apropriar CP	
(2) 30,88	

Custos a Apropriar LP	
(2) 69,12	

Prêmios a Apropriar CP	
	85,85 (3)

Prêmios a Apropriar LP	
	192,15 (3)

No Balanço Patrimonial em 31/12/2011, temos:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	**Passivo Circulante**
	Debêntures a Pagar 2.374,00
	Juros a Apropriar ..... (600,00)
	Custos a Apropriar ..... (30,88)
	Prêmios a Apropriar ..... 85,85 ..... 1.828,97
Caixa 10.178,00	**Passivo Não Circulante**
	Debêntures a Pagar 9.496,00
	Juros a Apropriar ..... (1.270,00)
	Custos a Apropriar ..... (69,12)
	Prêmios a Apropriar ..... 192,15 ..... 8.349,03
Total 10.178,00	**Total** 10.178,00

Na prova a solução é bem simples, é só encontrar o aumento total do Ativo, pois através do método das partidas dobradas o total do aumento do Ativo é igual ao total do aumento do Passivo. Analisando a conta caixa, encontramos:

Caixa = 1.000 Debêntures × 10,00/Debênture – Custos de Transação + Prêmios de Debêntures

Caixa = 10.000,00 – 100,00 + 278,00 = 10.178,00 que é igual ao aumento do Passivo.

Gabarito: **E**

De acordo com o artigo 19, incisos I e II da Lei n.º 11.941/09 em relação aos prêmios na emissão de debêntures, a pessoa jurídica deverá:

> I – reconhecer o valor do prêmio na emissão de debêntures em conta do resultado pelo regime de competência; e
>
> II – excluir do Livro de Apuração do Lucro Real o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente do prêmio na emissão de debêntures, para fins de apuração do Lucro Real.

No final do exercício social de 2012, quando ocorrer a apropriação dos prêmios a apropriar de debêntures de curto prazo para o resultado do exercício, a empresa poderá constituir a Reserva de Lucros Específica.

Registro da constituição da reserva de lucros específica em 31/12/2012:

Lucros Acumulados		Reservas de Lucros Específica	
(1) 85,85	Saldo Inicial		85,85 (1)

9. LIMITE DO SALDO DAS RESERVAS DE LUCROS

De acordo com o artigo 199 da Lei n.º 6.404/76 o saldo das reservas de lucros, ***exceto*** as para contingências, de incentivos fiscais, de lucros a realizar e reserva de lucros específicas, ***não poderá*** ultrapassar o capital social. Atingindo esse limite, a assembleia deliberará sobre aplicação do excesso na integralização ou no aumento do capital social ou na distribuição de dividendos.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Reserva Legal + Reservas Estatutárias + Reserva Orçamentária + Reserva Especial ≤ Capital Social

Reservas para Contingências + RIF + RLAR + Reservas de Lucros Específicas ≥ Capital Social

Em que:

RIF: Reservas de Incentivos Fiscais

RLAR: Reservas de Lucros a Realizar

20ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2008): Quando o total das reservas de lucros, de acordo com o determinado pela Lei n.º 6.404/76, com a nova redação dada pela Lei n.º 11.638/07, atingir o limite do capital social, compete à Assembleia deliberar sobre a aplicação do excesso, somente, para:

a) aumento do capital social, pagamento de dividendos e investimento em ativos imobiliários.
b) aumento de capital social, integralização do capital social e investimento em participações societárias.
c) integralização do capital social, pagamento de dividendos e aplicação em novos ativos.
d) integralização de capital social, aumento do capital social e pagamento de dividendos.
e) integralização de capital social, aumento do capital social, pagamento de dividendos e investimento em novos ativos.

Solução

De acordo com o artigo 199 da Lei n.º 6.404/76 o saldo das reservas de lucros, **exceto** as para contingências, de incentivos fiscais, de lucros a realizar e reserva de lucros específicas, **não poderá** ultrapassar o capital social. Atingindo esse limite, a assembleia deliberará sobre aplicação do excesso:

– na integralização do capital social
– no aumento do capital social
– na distribuição de dividendos

Gabarito: **D**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Auditor Petrobrás Cesgranrio 2011): **Anualmente, a Assembleia-Geral Ordinária deverá deliberar sobre a destinação do lucro líquido do exercício e a distribuição de dividendos. Dentre as obrigatoriedades definidas por lei para distribuição do lucro, tem-se a destinação da reserva legal, que deve ser:**

a) constituída de acordo com a decisão dos acionistas.
b) definida pelo estatuto social quando a lei for omissa.
c) 5% do lucro líquido do exercício, não excedendo 20% do capital social.
d) 10% do lucro líquido antes da apuração do imposto de renda.
e) 20% do lucro operacional líquido.

Solução:

De acordo com o **artigo 193 da Lei nº. 6.404/76** do lucro líquido do exercício 5% serão aplicados, antes de qualquer outra destinação, na constituição da reserva legal, que **não excederá** de 20% do capital social.

Gabarito: **C**

02ª Questão (TRT Contador FCC 2009): **A respeito das reservas de lucros é correto afirmar que:**

a) a reserva estatutária deve ser constituída a base de 10% do lucro líquido e não possui limite.
b) o saldo das reservas de lucros, exceto as para contingências, de incentivos fiscais e de lucros a realizar, poderá ultrapassar o capital social.
c) a reserva de contingência é constituída para atender possíveis processos trabalhistas contra a empresa.
d) a reserva de lucros a realizar é constituída em função de a empresa não apresentar lucro líquido no período.
e) a reserva legal só pode ser utilizada para compensar prejuízos ou aumentar capital.

Solução:

Análise das alternativas:

a) Errada. De acordo com o artigo 194 da Lei n.º 6.404/76, o estatuto poderá criar reservas estatutárias desde que, para cada uma:

   a) indique, de modo preciso e completo, a sua finalidade;
   b) fixe os critérios para determinar a parcela anual dos lucros líquidos que serão destinados a sua constituição; e
   c) estabeleça o limite máximo da reserva.

b) Errada. De acordo com o artigo 199 da Lei n.º 6.404/76, o saldo das reservas de lucros, **exceto** as para contingências, de incentivos fiscais, de lucros a realizar e reserva de lucros específicas, **não poderá** ultrapassar o capital social.

c) Errada. De acordo com o artigo 195 da Lei n.º 6.404/76, a assembleia-geral **poderá**, por proposta dos órgãos da administração, destinar parte do lucro líquido à formação de reserva com a finalidade de compensar, **em exercício futuro**, a diminuição do lucro decorrente de perda julgada provável, cujo valor possa ser estimado. No caso de ações trabalhistas, o empregado está reclamando fatos geradores passados e nesse caso a empresa constitui uma Provisão para Contingências.

d) Errada. De acordo com o artigo 197 da Lei nº. 6.404/76, a Reserva de Lucros a Realizar tem por objetivo a não distribuição dos dividendos obrigatórios que exceder a parcela do lucro líquido realizada financeiramente, ou seja, a parcela do lucro líquido que foi recebida em dinheiro.

e) Correta. De acordo com o artigo 193, § 2º, da Lei n.º 6.404/76, a reserva legal **só poderá ser utilizada** para aumentar o capital social ou compensar prejuízos.

Gabarito: **E**

03ª Questão (TRE PI Contador FCC 2009): **Sobre reservas contábeis, é correto afirmar:**

a) Significam o mesmo que provisões, pois ambas reduzem o valor dos lucros da entidade.
b) Todas representam destinação de lucros retidos, ou seja, aquela parcela do lucro líquido do exercício que não foi distribuída aos sócios ou aos acionistas.
c) As reservas de capital não podem ser utilizadas para absorver prejuízos contábeis, somente para aumentar o valor do capital.
d) A constituição de reservas de reavaliação foi proibida para as sociedades por ações a partir de 1º de janeiro de 2008.
e) A reserva legal não pode exceder 15% do capital social da entidade.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. As reservas contábeis são classificadas no Patrimônio Líquido, enquanto que as provisões são classificadas no Passivo e têm como contrapartida uma despesa.

b) Errada. As reservas de lucros representam destinações do lucro e as reservas de capital não são destinações do lucro.

c) Errada. De acordo com artigo 200 da Lei n.º 6.404/76 as reservas de capital somente poderão ser utilizadas para:

- absorção de prejuízos que ultrapassarem os lucros acumulados e as reservas de lucros;
- resgate, reembolso ou compra de ações;
- resgate de partes beneficiárias;
- incorporação ao capital social;
- pagamento de dividendo a ações preferenciais, quando essa vantagem lhes for assegurada.

d) Correta.

e) Errada. De acordo com o **artigo 193 da Lei n.º 6.404/76**, a reserva legal **não pode exceder** de 20% o capital social.

Gabarito: **D**

04ª Questão (Técnico de Contabilidade Petrobrás Cesgranrio 2011): **As reservas estatutárias são constituídas, por determinação do estatuto de uma companhia, para a destinação de uma parcela dos lucros do exercício. Para cada reserva estatutária, a empresa terá de estabelecer os seguintes critérios em seu estatuto:**

a) definir sua finalidade de modo preciso e completo; fixar os critérios para determinar a parcela anual do lucro líquido a ser utilizada; e estabelecer seu limite máximo.

b) definir a parcela dos prejuízos a serem absorvidos; evidenciar as contas que serão utilizadas para efetivar as reservas; e segregar os valores que serão aplicados em reservas dos dividendos propostos.

c) definir a finalidade de cada reserva; evidenciar as parcelas de lucros a serem absorvidas; estabelecer seu limite máximo; e determinar a forma de reversão.

d) definir as parcelas de lucros a serem absorvidas; fixar os limites de utilização; e estabelecer a forma de reversão.

e) determinar os critérios para o estabelecimento das reservas; avaliar os resultados do exercício que devem ser absorvidos; fixar os limites de utilização; e estabelecer a forma de reversão.

Solução:

De acordo com o artigo 194 da Lei n.º 6.404/76, o estatuto poderá criar reservas estatutárias desde que, para cada uma:

a) indique, de modo preciso e completo, a sua finalidade;

b) fixe os critérios para determinar a parcela anual dos lucros líquidos que serão destinados a sua constituição; e

c) estabeleça o limite máximo da reserva.

Gabarito: **A**

05ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2011): **A Indústria Famosa S/A recebeu do governo federal, em dinheiro, subvenção governamental para a implantação de unidade fabril em um ente da Federação, considerado estratégico pelo Executivo Federal, para o desenvolvimento sustentado da região.**

Admita que exista a necessidade de que essa subvenção não seja distribuída ou de qualquer forma repassada aos sócios (acionistas), sendo sua retenção considerada indispensável. O registro contábil dessa retenção da subvenção governamental, desconsiderando as formalidades do lançamento, é o seguinte:

a) Caixa
   a Reserva de Incentivos Fiscais

b) Reserva de Incentivos Fiscais
   a Resultado do Exercício

c) Resultado do Exercício
   a Reserva de Subvenções

d) Subvenções Governamentais
   a Reserva de Subvenções

e) Lucros ou Prejuízos Acumulados
   a Reserva de Incentivos Fiscais

Solução:

Para efeitos didáticos, vamos supor que o valor recebido do Governo é de 500.000,00, assim temos que o registro da subvenção é:

Caixa	
(1) 500.000,00	

Receitas Diferidas de Subvenção – PNC	
	500.000,00 (1)

Registro da apropriação da subvenção para o resultado do exercício:

Receitas Diferidas de Subvenção – PNC	
(2) 500.000,00	500.000,00

Receitas de Subvenção	
	500.000,00 (2)

Registro da retenção da subvenção (ou constituição da Reserva de Incentivo Fiscal):

Lucros Acumulados	
(3) 500.000,00	Saldo Inicial

Reservas de Incentivo Fiscal	
	500.000,00 (3)

Gabarito: **E**

06ª Questão (Analista de Normas Contábeis CVM ESAF 2010): **A Medida Provisória n. 449/08 criou o Regime Tributário de Transição – RTT, para apuração do lucro real, o qual trata dos ajustes decorrentes dos novos critérios e métodos contábeis adotados pela Lei n.º 11.638/07 e MP n. 449/08. Sob esse aspecto e em relação aos incentivos governamentais e subvenções, pode-se afirmar que:**

a) o Regime Tributário de Transição – RTT busca neutralizar os efeitos fiscais decorrentes destes ajustes, a partir de 2009, sendo optativo para o exercício de 2008.

b) as subvenções para custeio são constituídas por auxílio financeiro e são registradas contabilmente como reserva de capital.

c) as subvenções e assistências governamentais reconhecidas no resultado pelo regime de competência, serão excluídas do LALUR, assim como da base de cálculo do PIS e COFINS.

d) a parcela do Lucro Líquido mantida em Reserva de Incentivos Fiscais deverá ser tributada.

e) a parcela do Lucro Líquido mantida em Reserva de Incentivos Fiscais deverá ser distribuída aos sócios e integrar a base de cálculo para dividendos.

Solução:

Análise das alternativas:

a) Errada. De acordo com artigo 15 da Lei n.º 11.941/09, o Regime Tributário de Transição – RTT, nos anos calendários de 2008 e 2009, será optativo, sendo obrigatório a partir do ano calendário de 2010.

b) Errada. De acordo com artigo 18 da Lei n.º 11.941/09, as subvenções para investimento são reconhecidas em conta do resultado pelo regime de competência, inclusive com observância das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários.

c) Correta. De acordo com o artigo 18, inciso II, da Lei n.º 11.941/09, será excluído do Livro de Apuração do Lucro Real o valor decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, reconhecido no exercício, para fins de apuração do lucro real, assim como da base de cálculo do PIS e COFINS, conforme o artigo 21 da referida Lei.

d) Errada. De acordo com o artigo 18, § 1º, da Lei n.º 11.941/09, as doações e subvenções só serão tributadas caso seja dada destinação diversa da prevista neste artigo, ou seja, no caso de não constituição da Reserva de Incentivos Fiscais.

e) Errada. De acordo com o artigo 18, § 1º, da Lei n.º 11.941/09, as doações e subvenções serão tributadas caso não seja constituída a Reserva de Incentivos Fiscais.

Gabarito: **C**

07ª Questão (ESAF Adaptada): **Os dados abaixo definem a estrutura do Patrimônio Líquido de determinada entidade:**

Patrimônio Líquido	
Capital Social	3.400,00
Reserva Legal	700,00
Reserva Estatutária	800,00
Reserva para Contingências	200,00
Reserva Orçamentária	2.000,00
Reserva de Lucros a Realizar	300,00

Considerando-se o que determina a Lei n.º 6.404/76, identifique os dois erros cometidos no cálculo das reservas:

a) A Reserva Legal ultrapassou os 20% do Capital Social e o somatório das Reservas de Lucros ultrapassou o Capital Social.

b) A Reserva Legal ultrapassou os 20% do Capital Social e a Reserva de Lucros ultrapassou os 30% do Capital Social.

c) A Reserva Estatutária ultrapassou os 20% do Capital Social e o somatório das Reservas de Lucros ultrapassou o Capital Social.

d) O somatório das Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Estatutária, ultrapassou os 30% do Capital Social e a Reserva Legal ultrapassou os 20% do Capital Social.

e) A Reserva Legal e a Reserva Orçamentária ultrapassou os 20% do Capital Social.

Solução:

Limite Máximo da Reserva Legal = 20% × Capital Social = 20% × 3.400,00 = 680,00

Saldo da Reserva Legal (700,00) ≤ Limite Máximo da Reserva Legal (680,00)

∑ Reservas de Lucros = R. Legal + R. Estatutária + R. Orçamentária ≤ Capital Social

∑ Reservas de Lucros = 700,00 + 800,00 + 2.000,00 = 3.500,00 ≤ 3.400,00

Conclusão: A Reserva Legal (700,00) ultrapassou o limite máximo permitido por lei (680,00) e o saldo das Reservas de Lucros (3.500,00) ultrapassou o valor do Capital Social (3.400,00).

Gabarito: **A**

08ª Questão (Contador INFRAERO NCE 2004): **Ao final do exercício de 20X2, a CIA XYZ apresentava um Capital Social de 370.000,00. A Reserva Legal, até então, apresentava saldo de 70.000,00, enquanto que a Reserva de Capital totalizava 50.000,00. Sabendo-se que o Lucro Líquido do exercício foi de 200.000,00, o valor mínimo que a CIA XYZ poderá destinar para sua Reserva Legal é:**

a) 0,00

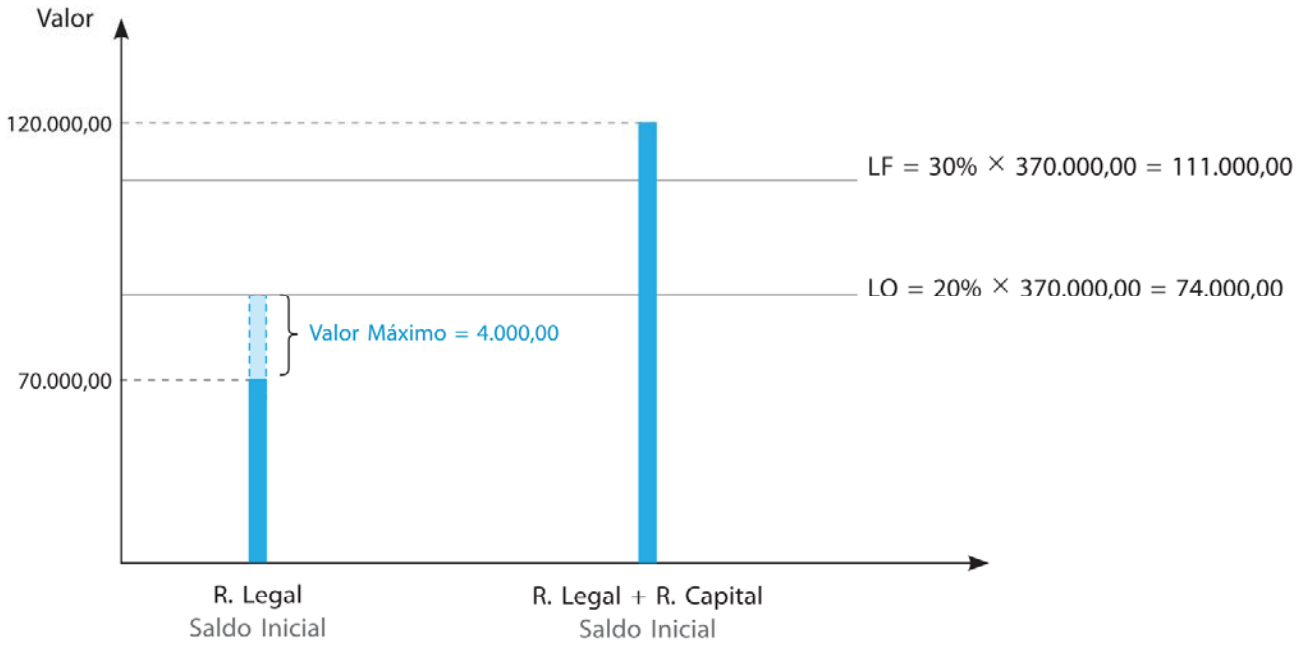
b) 5.000,00

c) 10.000,00

d) 25.000,00

e) 30.000,00

Solução:



1º Passo: Cálculo dos valores mínimos e máximos a serem destinados para a Reserva Legal

Valor Mínimo = Limite Facultativo – $\text{Reserva Legal}_{(\text{Saldo Inicial})}$ – $\text{Reservas de Capital}_{(\text{Saldo Inicial})}$
Valor Mínimo = 111.000,00 – 70.000,00 – 50.000,00 = – **9.000,00** ⇒ O Limite Facultativo já foi ultrapassado em 9.000,00.

Valor Máximo = Limite Obrigatório – $\text{Reserva Legal}_{(\text{Saldo Inicial})}$
Valor Máximo = 74.000,00 – 70.000,00 = **4.000,00** ⇒ Atinge o Limite Obrigatório

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Legal= 5% × 200.000,00 = 10.000,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

De acordo com o artigo 193, quando a empresa atingir o Limite Facultativo da Reserva Legal (nesse caso, o Limite Facultativo já encontra-se atingido), ela poderá (faculdade) deixar de destinar valores para a Reserva Legal, ainda que o Limite Obrigatório não seja atingido (o limite obrigatório é atingido após ocorrer a destinação de 4.000,00). Conclusão, a empresa **poderá** destinar qualquer valor entre 0,00 e 4.000,00.

0,00 ≤ Valor destinado para a Reserva Legal ≤ 4.000,00

Nota: A empresa não poderá destinar 5% do Lucro Líquido (10.000,00), pois ultrapassa o Limite Obrigatório.

Gabarito: **A**

09ª Questão (AFRF ESAF 2002.1): **A Cia. Faunix & Florix, ao fim do ano de 2001, demonstrava o seguinte Patrimônio Líquido:**

Capital Social	50.000,00
Reserva de ágio na emissão de ações	2.000,00
Ajustes de Avaliação Patrimonial credor	3.000,00
Reserva estatutária	4.000,00
Reserva legal	8.000,00

O lucro líquido apurado no exercício foi de 60.000,00, após a destinação planejada, exceto a constituição de reservas. Agora, para seguir as regras e preceitos atinentes à espécie, a Contabilidade deverá contabilizar uma reserva legal de:

a) 3.000,00
b) 2.500,00
c) 2.000,00
d) 1.000,00
e) 0,00

Solução:

O examinador foi bem explícito em relação à Reserva Legal quando disse: a Contabilidade **deverá** contabilizar uma Reserva Legal. Portanto, vamos nos ater apenas ao **limite obrigatório**.

$\text{Reserva Legal}_{(\text{Máximo})} = 20\% \times \text{Capital Social} = 20\% \times 50.000,00 = 10.000,00$

$\text{Reserva Legal}_{(\text{Saldo Inicial})} = 8.000,00$. Assim, a empresa poderá destinar no máximo 2.000,00 para à Reserva Legal

$\text{Reserva Legal} = 5\% \times \text{Lucro Líquido} = 5\% \times 60.000,00 = 3.000,00$

Conclusão: o valor máximo a ser destinado é de 2.000,00, pois caso a empresa destine 3.000,00, a Reserva Legal extrapola o limite de 20% do Capital Social.

Gabarito: **C**

10ª Questão (AFRF ESAF 2002.2): **A empresa Dag Mar e Serra S.A., em 31.12.01, apresentava o patrimônio líquido abaixo demonstrado, quando apurou o lucro líquido final no valor de 65.000,00.**

Patrimônio Líquido em 31.12.01	
Capital Social	100.000,00
Reservas de Capital	12.000,00
Reservas Estatutárias	8.000,00
Reserva para Contingência	61.000,00
Reserva Legal	17.000,00
Lucros Acumulados	10.000,00

Agora a empresa deverá constituir a reserva legal requerida por lei no caso de haver lucro no exercício de referência. Assinale a opção que indica o procedimento correto a ser adotado neste caso.

a) Deverá, obrigatoriamente, ser constituída uma reserva legal de 3.250,00, pois 5% do lucro líquido do exercício deverão ser aplicados na constituição dessa reserva.

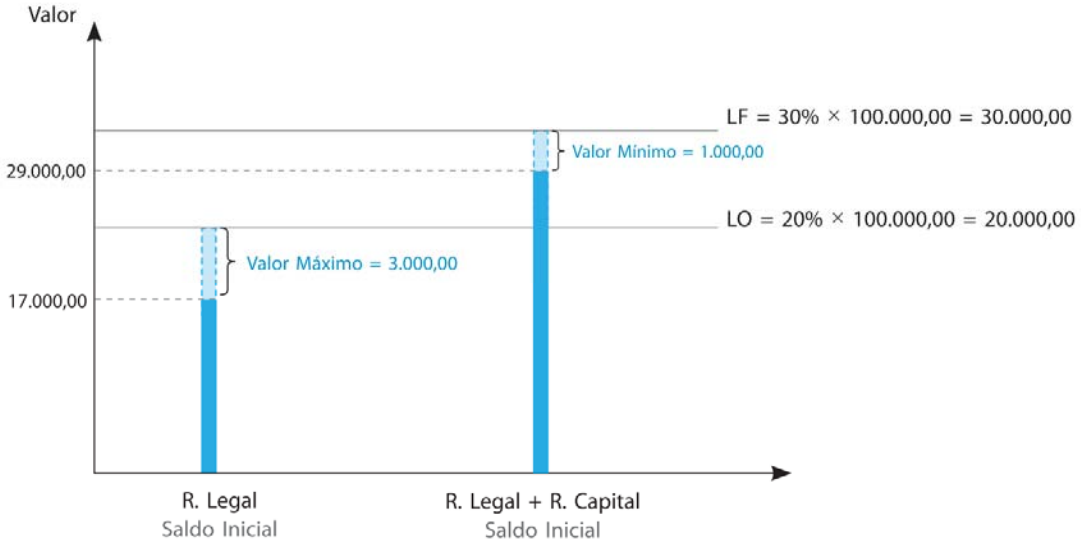
b) Não poderá ser constituída uma reserva legal de valor superior a 2.000,00, pois o saldo das reservas não pode ultrapassar o valor do capital social.

c) Poderá ser constituída uma reserva legal de 3.250,00, pois a soma das reservas de lucros, inclusive a reserva legal, não excederá de 30% do capital social.

d) Só poderá ser constituída uma reserva legal de 1.000,00, pois, nesse caso, o saldo da reserva legal somado às reservas de capital atingirá a 30% do capital social.

e) Deverá, obrigatoriamente, ser constituída uma reserva legal de apenas 3.000,00, pois o saldo dessa reserva não poderá exceder de 20% do capital social.

Solução:



1º Passo: Cálculo dos valores mínimos e máximos a serem destinados para a Reserva Legal

$$\text{Valor Mínimo} = \text{Limite Facultativo} - \text{Reserva Legal}_{(\text{Saldo Inicial})} - \text{Reservas de Capital}_{(\text{Saldo Inicial})}$$

Valor Mínimo = 30.000,00 – 17.000,00 – 12.000,00 = **1.000,00** ⇒ Atinge o Limite Facultativo

$$\text{Valor Máximo} = \text{Limite Obrigatório} - \text{Reserva Legal}_{(\text{Saldo Inicial})}$$

Valor Máximo = 20.000,00 – 17.000,00 = **3.000,00** ⇒ Atinge o Limite Obrigatório

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Legal= 5% × 65.000,00 = 3.250,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

De acordo com o artigo 193, quando a empresa atingir o Limite Facultativo da Reserva Legal (nesse caso, após destinar 1.000,00), ela poderá (faculdade) deixar de destinar valores para a Reserva Legal, ainda que o Limite Obrigatório não seja atingido (o limite obrigatório é atingido após ocorrer a destinação de 3.000,00). Conclusão, a empresa **poderá** destinar qualquer valor entre 1.000,00 e 3.000,00.

1.000,00 ≤ Valor destinado para a Reserva Legal ≤ 3.000,00

Nota: A empresa não poderá destinar 5% do Lucro Líquido (3.250,00), pois ultrapassa o Limite Obrigatório.

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. O limite máximo que poderá ser destinado é 3.000,00.

b) Errada. Poderá constituir no máximo 3.000,00.

c) Errada. Poderá constituir no máximo 3.000,00.

d) Errada. Poderá constituir qualquer valor entre 1.000,00 e 3.000,00.

e) Correta. O limite máximo que poderá ser constituído é de 3.000,00, mas o examinador não deixou alternativa, ou seja, foi enfático ao afirmar que a empresa deverá destinar 3.000,00, desconsiderando o limite facultativo. Na prova devemos tomar cuidado para não entrar em conflito com a banca e errar a questão, pois devemos ser flexíveis.

Gabarito: **E**

11ª Questão (AFC STN ESAF 2005): **A Cia. Comercial SST terminou o exercício social com lucro líquido de 120.000,00, devendo constituir a reserva legal nos termos da lei, para fins de elaboração de suas Demonstrações Financeiras.**

O Patrimônio Líquido da referida empresa tem o valor de 224.000,00, e é composto das seguintes contas:

Capital Social	200.000,00
Capital a Integralizar	50.000,00
Reservas de Capital	21.000,00
Reservas de Reavaliação	6.000,00
Reserva Legal	35.000,00
Reservas Estatutárias	1.000,00
Lucros Acumulados	11.000,00

Com base na situação supra descrita, a empresa deverá contabilizar na conta Reserva Legal:

a) 6.000,00, pois deverá ser constituída com destinação de 5% do lucro líquido do exercício.

b) 5.000,00, pois não deverá ultrapassar 20% do capital social.

c) 4.000,00, pois somada às reservas de capital, não deverá ultrapassar 30% do capital social.

d) 3.000,00, pois somada às outras reservas de lucro e às reservas de capital, não deverá ultrapassar 30% do capital social.

e) 0,00, pois a reserva legal não deverá ultrapassar 20% do capital social realizado.

Solução:

Analisando as alternativas, notamos que o examinador utiliza as expressões "deverá" ou "não deverá", ou seja, está mencionando apenas o limite obrigatório. Nesse caso, vamos trabalhar a questão observando apenas o limite obrigatório. Sempre devemos analisar as respostas, para direcionar a solução.

1º Passo: Cálculo do limite obrigatório da Reserva Legal

Inicialmente, veremos qual será o valor da base de cálculo para encontrarmos o limite máximo da Reserva Legal, pois a questão apresenta a conta Capital Social e Capital a Integralizar. Logo, temos duas possíveis bases de cálculo para o limite obrigatório:

$$\text{Reserva Legal}_{(\text{Limite Máximo})} = 20\% \times (\text{Capital Social} - \text{Capital a Integralizar})$$

OU

$$\text{Reserva Legal}_{(\text{Limite Máximo})} = 20\% \times \text{Capital Social}$$

MEMORIZAR PARA A PROVA

Banca	Base de Cálculo
ESAF	$\text{Reserva Legal}_{(\text{Limite Máximo})} = 20\% \times \text{Capital Social}$
Demais Bancas	$\text{Reserva Legal}_{(\text{Limite Máximo})} = 20\% \times (\text{Capital Social} - \text{Capital a Integralizar})$

De acordo com a tabela a base de cálculo utilizada pela ESAF para calcular o Limite Obrigatório é:

Limite Obrigatório = 20% × Capital Social

Limite Obrigatório = 20% × 200.000,00 = 40.000,00

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Legal= 5% × 120.000,00 = 6.000,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

Destinação Máxima = Limite Obrigatório – $\text{Reserva Legal}_{(\text{Saldo Inicial})}$

Destinação Máxima = 40.000,00 – 35.000,00 = 5.000,00

Conclusão: A Cia. Comercial SST deverá destinar 5.000,00 para a constituição da Reserva Legal, pois caso destine 5% do lucro líquido (6.000,00), o limite máximo permitido por lei será ultrapassado.

Gabarito: **B**

12ª Questão (Auditor Tributário Jaboatão dos Guararapes FCC 2006): **Na apuração do resultado líquido do exercício da Cia Serrado é identificado um resultado líquido positivo de 150.000,00. Os estatutos da empresa determinam que os lucros líquidos devam ser distribuídos de acordo com os seguintes parâmetros: 40% para acionistas, 10% para Reservas Estatutárias e a Reserva Legal**

conforme determina a legislação. Nos livros da empresa, antes dos registros da distribuição do resultado do exercício, foram identificados nas contas a seguir, os seguintes saldos:

Contas	Saldos em Reais
Capital Social	450.000,00
Capital a Integralizar	80.000,00
Reserva Legal	70.000,00
Reservas Estatutárias	30.000,00
Reserva de Reavaliação	100.000,00
Lucro/Prejuízos Acumulados	24.000,00

O valor a ser registrado na Reserva Legal é:

a) 20.000,00
b) 15.000,00
c) 7.500,00
d) 4.000,00
e) 2.500,00

Solução:

1º Passo: Cálculo do limite obrigatório da Reserva Legal

MEMORIZAR PARA A PROVA

Banca	Base de Cálculo
ESAF	$\text{Reserva Legal}_{(\text{Limite Máximo})} = 20\% \times \text{Capital Social}$
Demais Bancas	$\text{Reserva Legal}_{(\text{Limite Máximo})} = 20\% \times (\text{Capital Social} - \text{Capital a Integralizar})$

De acordo com a tabela, a base de cálculo utilizada pela FCC para calcular o Limite Obrigatório é:

Limite Obrigatório = 20% × (Capital Social – Capital a Integralizar)

Limite Obrigatório = 20% × (450.000,00 – 80.000,00) = 74.000,00

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Legal= 5% × 150.000,00 = 7.500,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

Destinação Máxima = Limite Obrigatório – $\text{Reserva Legal}_{(\text{Saldo Inicial})}$

Destinação Máxima = 74.000,00 – 70.000,00 = 4.000,00

Conclusão: A Cia. Comercial SST deverá destinar 4.000,00 para a constituição da Reserva Legal, pois caso destine 5% do lucro líquido (7.500,00), o limite máximo permitido por lei será ultrapassado.

Nota: Cuidado com a armadilha da questão, pois caso utilize para o cálculo do limite obrigatório 20% do Capital Social, a resposta seria a alternativa C, ou seja, o candidato encontraria uma resposta errada.

Gabarito: **D**

13ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Biocombustível Cesgranrio 2010): **A Bola S.A. apresentou as seguintes informações parciais:**

Patrimônio Líquido em 2008	
Capital Subscrito	4.000.000,00
(-) Capital a Realizar	(1.500.000,00)
Reserva Legal	480.000,00

Lucro Líquido do Exercício em 2009 ..... 1.000.000,00

Reserva Estatutária constituída em 2009 ..... 400.000,00

Dividendos obrigatórios fixados no estatuto: 50%

Admita que o valor do lucro não distribuído foi o fundamento para a apresentação de um orçamento de capital, de igual valor, aprovado pela Assembleia-Geral. O valor da Reserva Legal e dos Dividendos, respectivamente, em reais, é:

a) 20.000,00 e 290.000,00
b) 20.000,00 e 490.000,00
c) 30.000,00 e 285.000,00
d) 50.000,00 e 275.000,00
e) 50.000,00 e 475.000,00

Solução:

1º Passo: Cálculo do limite obrigatório da Reserva Legal

MEMORIZAR PARA A PROVA

Banca	Base de Cálculo
ESAF	$\text{Reserva Legal}_{(\text{Limite Máximo})} = 20\% \times \text{Capital Social}$
Demais Bancas	$\text{Reserva Legal}_{(\text{Limite Máximo})} = 20\% \times (\text{Capital Social} - \text{Capital a Integralizar})$

De acordo com a tabela a base de cálculo utilizada pela Cesgranrio para calcular o Limite Obrigatório é:

Limite Obrigatório = 20% × (Capital Social – Capital a Integralizar)

Limite Obrigatório = 20% × (4.000.000,00 – 1.500.000,00) = 500.000,00

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Legal= 5% × 1.000.000,00 = = 50.000,00

3º Passo: Valor destinado para a Reserva Legal

Destinação Máxima = Limite Obrigatório – $\text{Reserva Legal}_{(\text{Saldo Inicial})}$

Destinação Máxima = 500.000,00 – 480.000,00 = 20.000,00

Conclusão, a Bola S.A. deverá destinar 20.000,00 para a constituição da Reserva Legal, pois caso destine 5% do lucro líquido (50.000,00), o limite máximo permitido por lei é ultrapassado.

Dividendos = 50% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Dividendos = 50% × (1.000.000,00 – 20.000,00) = 490.000,00

Nota: Cuidado com a armadilha da questão, pois caso utilize para o cálculo do limite obrigatório 20% do Capital Social, o valor a ser destinado para a Reserva Legal passaria a ser de 50.000,00 e os dividendos de 475.000,00, tendo como resposta a alternativa **E**, ou seja, o candidato erraria a questão.

Gabarito: **B**

14ª Questão (TCU ESAF 2006): **Após contabilizar todas as operações de ajuste para encerramento do exercício social e elaboração dos balanços, exceto a constituição da reserva legal, a empresa Sodium S/A apresentou os seguintes elementos e respectivos valores:**

Ativo total	470.000,00
Capital Social	110.000,00
Despesas totais	120.000,00
Passivo Exigível	260.000,00
Patrimônio Líquido	210.000,00
Receitas totais	190.000,00
Reservas de Capital	10.000,00
Reserva Legal	20.000,00

Para a constituição da aludida reserva legal no exercício em questão, nos termos da Lei n.º 6.404/76 e alterações pertinentes, a empresa deverá destinar o valor de:

a) 3.800,00
b) 2.000,00
c) 3.200,00
d) 3.000,00
e) 3.500,00

Solução:

Nota: Novamente o examinador foi enfático ao mencionar que a empresa "deverá" destinar para a Reserva Legal, ou seja, vamos calcular apenas o limite obrigatório.

1º Passo: Cálculo do Lucro Líquido

Lucro Líquido = Receitas totais – Despesas totais = 190.000,00 – 120.000,00 = 70.000,00

2º Passo: Cálculo do limite máximo da Reserva Legal

$\text{Reserva Legal}_{\text{(Limite Máximo)}} = 20\% \times \text{Capital Social} = 20\% \times 110.000,00 = 22.000,00$

3º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 70.000,00 = 3.500,00

4º Passo: Valor máximo a ser destinado para a Reserva Legal

$\text{Destinação}_{\text{(Máxima)}} = \text{Reserva Legal}_{\text{(Máximo)}} - \text{Reserva Legal}_{\text{(Saldo Inicial)}}$

$\text{Destinação}_{\text{(Máxima)}} = 22.000,00 - 20.000,00 = 2.000,00$

Conclusão, a empresa deverá destinar o valor de 2.000,00.

Gabarito: **B**

15ª Questão (AFRF ESAF 2002.2): **A empresa Companhia Especial de Comércio, em 31.12.01, apresenta o seguinte patrimônio líquido:**

Capital Social	200.000,00
Reservas de Capital	30.000,00
Reserva Legal	40.000,00
Reservas Estatutárias	90.000,00
Reserva de Lucros a Realizar	55.000,00
Lucros Acumulados	25.000,00

A empresa verificou que não houve a contabilização da reserva para uma contingência prevista no valor de 20.000,00, o que se faria com parcela dos lucros do exercício, ora acumulados.

Examinando-se o fato e as circunstâncias, à luz dos preceitos legais, pode-se dizer que a empresa:

a) pode contabilizar a reserva de contingências no valor total de 20.000,00, mesmo ultrapassando o capital social, pois a reserva de contingências está fora do referido limite.
b) não pode contabilizar a reserva de contingências, pois o saldo das reservas de lucros já ultrapassa 30% do capital social.
c) não pode contabilizar a reserva de contingências. Ao contrário, deve deliberar a distribuição de dividendos ou o aumento do capital, com o excesso de reservas já verificado.
d) pode contabilizar, no máximo, 15.000,00 para a reserva de contingências, para que o saldo das reservas de lucros não ultrapasse o capital social.
e) não pode contabilizar a reserva de contingências, pois o saldo das reservas já ultrapassa o capital social.

Solução:

De acordo com o artigo 199 da Lei nº. 6.404/76, o saldo das reservas de lucros, **exceto** as para **Contingências, de Incentivos Fiscais, de Lucros a Realizar e Reserva de Lucros Específicas, não poderá** ultrapassar o capital social. **Conclusão:**

$$\text{Reserva Legal} + \text{Reserva Estatutária} + \text{Reserva Orçamentária} + \text{Reserva Especial} \leq \text{Capital Social}$$

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. A Reserva de Contingências não entra no somatório das Reservas de Lucros que não podem extrapolar o Capital Social.
b) Errada. A Reserva de Contingências pode ser contabilizada, pois ela não entra no somatório das Reservas de Lucros que não podem extrapolar o Capital Social. O limite máximo das Reservas de Lucros é igual ao Capital Social, ou seja, não pode ultrapassar o Capital Social em hipótese alguma.
c) Errada. Pode contabilizar a Reserva de Contingências e já vimos, quando estudamos os dividendos, que a Reserva para Contingências pode ser constituída em prejuízo aos dividendos, pois é subtraída da base de cálculo dos dividendos obrigatórios.
d) Errada. Vide explicação da alternativa **A**.
e) Errada. Vide explicação da alternativa **A**.

Gabarito: **A**

16ª Questão (TRF ESAF 2003): **A Companhia Tríplice, no encerramento do exercício de 2002, obteve as seguintes informações, conforme segue:**

Contas	Saldos
Lucro Bruto	90.000,00
Lucro Operacional	70.000,00
Receitas Financeiras	2.000,00
Despesas Financeiras	10.000,00
Participação dos empregados	7.000,00
Provisão para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	15.000,00

Assinale a opção correta, que contém o valor da Reserva Legal que deverá ser constituída, considerando que o saldo final da Reserva terá um percentual inferior ao limite legal.

a) 1.400,00
b) 1.800,00
c) 2.200,00
d) 2.400,00
e) 2.800,00

Solução:

1º Passo: Cálculo do Lucro Líquido

	Lucro Operacional	70.000,00
=	LAIR	70.000,00
(-)	PIR	(15.000,00)
(-)	PEL	(7.000,00)
=	Lucro Líquido	48.000,00

PEL: Participações Estatutárias sobre o Lucro

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

O examinador foi enfático ao mencionar o valor que a empresa deverá destinar para a Reserva Legal, ou seja, vamos calcular apenas com o limite obrigatório.

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 48.000,00 = 2.400,00

Gabarito: **D**

17ª Questão (TRE PI Contador FCC 2009): **Considere as informações abaixo, extraídas da contabilidade da Cia. Carandiru, relativas ao exercício findo em 31/12/2007.**

Lucro líquido do exercício	520.000,00
Resultado positivo na equivalência patrimonial	270.000,00
Acréscimo à reserva legal	26.000,00
Reversão de reservas para contingências	14.000,00
Lucro com realização financeira a ocorrer em 2009	20.000,00

O estatuto da companhia é omisso com relação ao pagamento de dividendos. De acordo com o disposto nos artigos 197 e 202 da Lei das Sociedades por Ações, ela poderá constituir, nesse exercício, reserva de lucros a realizar no valor de:

a) 40.000,00
b) 36.000,00
c) 30.000,00
d) 24.000,00
e) 18.000,00

Solução:

1º Passo: Cálculo dos dividendos obrigatórios

Dividendos = 50% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específicas)

Dividendos = 50% × (520.000,00 – 26.000,00 + 14.000,00) = 254.000,00

2º Passo: Cálculo da parcela realizada do Lucro Líquido

$\text{Lucro Líquido} = \text{Lucro Líquido}_{\text{(Parcela Realizada)}} + \text{Lucro Líquido}_{\text{(Parcela Não Realizada)}}$

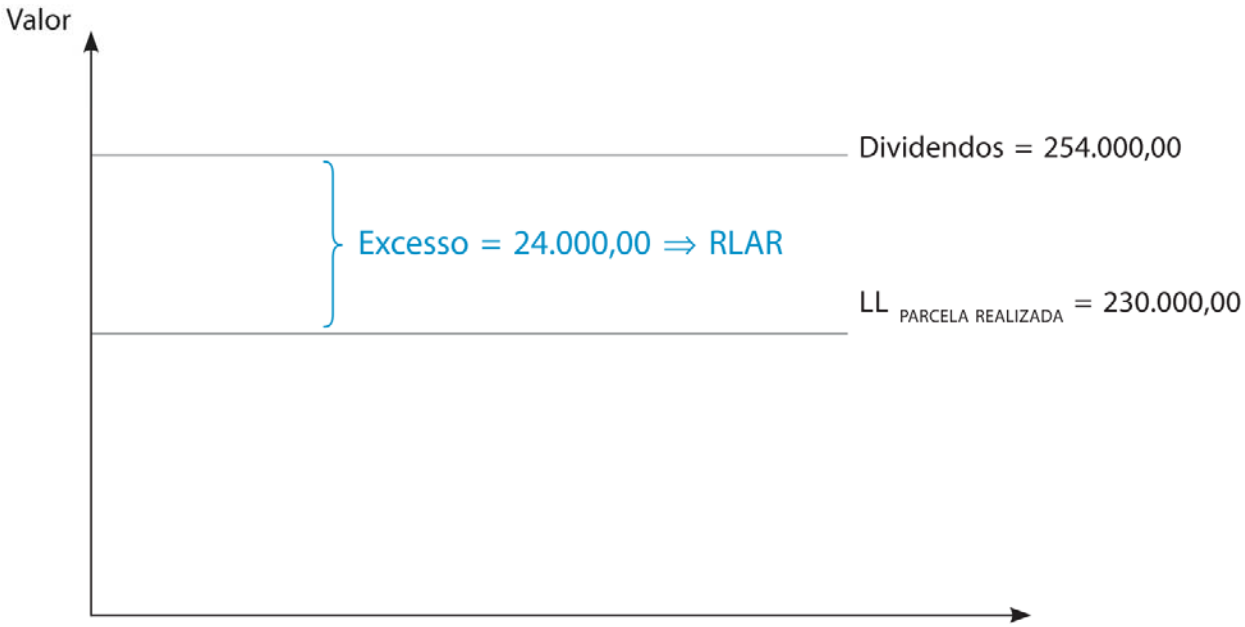
$\text{Lucro Líquido}_{\text{(Parcela Não Realizada)}} = \text{Ganho de Equivalência Patrimonial} + \text{Lucro em Longo Prazo}$

$\text{Lucro Líquido}_{\text{(Parcela Não Realizada)}} = 270.000,00 + 20.000,00 = 290.000,00$

$\text{Lucro Líquido}_{\text{(Parcela Realizada)}} = \text{Lucro Líquido} - \text{Lucro Líquido}_{\text{(Parcela Não Realizada)}}$

$\text{Lucro Líquido}_{\text{(Parcela Realizada)}} = 520.000,00 - 290.000,00 = 230.000,00$

Colocando os valores no gráfico a seguir, temos:



O valor máximo a ser destinado para a Reserva de Lucros a Realizar é de 24.000,00.

Gabarito: **D**

18ª Questão (TRE PI Contador FCC 2009): **O patrimônio líquido da Cia. ABC era composto, em 31.12.07, pelas seguintes contas: Capital Social 1.000.000,00, Reserva Legal 185.000,00, Reserva Estatutária 240.000,00 e Reserva para Contingências 60.000,00. A empresa obteve um lucro de 580.000,00, no ano de 2008, e as razões que justificavam a constituição da Reserva para Contingências não existem mais. O valor constituído de Reserva Legal em 31/12/08 foi, em reais:**

a) 15.000,00
b) 20.000,00
c) 29.000,00
d) 32.000,00
e) 58.000,00

Solução:

1º Passo: Cálculo do limite máximo da Reserva Legal

$$\text{Reserva Legal}_{\text{(Limite Máximo)}} = 20\% \times \text{Capital Social} = 20\% \times 1.000.000,00 = 200.000,00$$

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal

$$\text{Reserva Legal} = 5\% \times \text{Lucro Líquido} = 5\% \times 580.000,00 = 29.000,00$$

3º Passo: Valor máximo a ser destinado para a Reserva Legal

$$\text{Destinação}_{\text{(Máxima)}} = \text{Reserva Legal}_{\text{(Limite Máximo)}} - \text{Reserva Legal}_{\text{(Saldo Inicial)}}$$
$$\text{Destinação}_{\text{(Máxima)}} = 200.000,00 - 185.000,00 = 15.000,00$$

Conclusão, a empresa deverá destinar o valor de 15.000,00.

Nota: A empresa não poderá destinar 5% do Lucro Líquido (29.000,00), pois ultrapassa o Limite Obrigatório.

Gabarito: **A**

19ª Questão (TRT 3ª Região Contador FCC 2009): **A respeito das reservas de lucros é correto afirmar que:**

a) a reserva estatutária deve ser constituída a base de 10% do lucro líquido e não possui limite.
b) o saldo das reservas de lucros, exceto as para contingências, de incentivos fiscais e de lucros a realizar, poderá ultrapassar o capital social.
c) a reserva de contingência é constituída para atender possíveis processos trabalhistas contra a empresa.
d) a reserva de lucros a realizar é constituída em função de a empresa não apresentar lucro líquido no período.
e) a reserva legal só pode ser utilizada para compensar prejuízos ou aumentar capital.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. De acordo com o artigo 194 da Lei n.º 6.404/76, o estatuto poderá criar reservas estatutárias desde que estabeleça o **limite máximo** da reserva.

b) Errada. De acordo com o artigo 199 da Lei n.º 6.404/76, o saldo das reservas de lucros, **exceto** as para contingências, de incentivos fiscais, de lucros a realizar e reserva de lucros específicas, **não poderá** ultrapassar o capital social.

c) Errada. De acordo com o artigo 195 da Lei n.º 6.404/76, a assembleia-geral poderá, por proposta dos órgãos da administração, destinar parte do lucro líquido à formação de reserva para contingências com a finalidade de compensar, em **exercício futuro**, a diminuição do lucro decorrente de perda julgada provável, cujo valor possa ser estimado. A provisão para contingências que é constituída para atender a possíveis processos trabalhistas contra a empresa, pois se refere a fatos geradores passados.

d) Errada. A Reserva de Lucros a Realizar tem por objetivo a não distribuição dos dividendos obrigatórios que exceder a parcela do lucro líquido realizada financeiramente, ou seja, a parcela do lucro líquido que foi recebida em dinheiro.

e) Correta. De acordo com artigo 193, § 2º, da Lei n.º 6.404/76, a reserva legal tem por fim assegurar a integridade do capital social e somente poderá ser utilizada para compensar prejuízos ou aumentar o capital.

Gabarito: **E**

20ª Questão (TCE AP Contador FCC 2012): **A empresa Desatualizada S.A., de capital fechado, tem seu Patrimônio composto da seguinte forma:**

Patrimônio Líquido	2.700.000,00
Capital Social	1.000.000,00
Reserva de Lucros – Contigências	200.000,00
Reserva de Lucros – Incentivos Fiscais	150.000,00
Reserva de Lucros – Lucros Acumulativos	1.350.000,00

Fundamentado na lei n.º 11.638/07, esta empresa:

a) está com seu Patrimônio Líquido adequado.

b) deve destinar a totalidade de seus lucros acumulados.

c) deve destinar o valor de 350.000,00 que ultrapassa o capital social.

d) deve destinar o valor de 150.000,00, pois os lucros acumulados ultrapassam o capital social mais as reservas de lucros para Contingências.

e) deve destinar o valor de 200.000,00, pois os lucros acumulados ultrapassam o capital social.

Solução:

Trata-se de uma questão polêmica, pois de acordo com o examinador a "Reserva de Lucros – Lucros Acumulativos" representa o somatório de todas as Reservas de Lucros, ou seja:

R. Lucros – Lucros Acumulativos = ∑ Reservas de Lucros

∑ Reservas de Lucros = RL + RE + RO + REsp. + RC + RIF + RLAR + RLE, em que:

RL: Reserva Legal

RE: Reservas Estatutárias

RO: Reserva Orçamentária

REsp.: Reserva Especial para Dividendos Obrigatórios

RC: Reserva para Contingências

RIF: Reserva de Incentivo Fiscal

RLAR: Reserva de Lucros a Realizar

RLE: Reserva de Lucros Específica

R. Lucros – Lucros Acumulativos = RL + RE + RO + REsp. + RC + RIF + RLAR + + RLE = 1.350.000,00

Reservas para Contingências = 200.000,00 e RIF = 150.000,00

RL + RE + RO + REsp. + 200.000,00 + 150.000,00 + RLAR + RLE = 1.350.000,00

RL + RE + RO + REsp. + RLAR + RLE = 1.000.000,00 ⇒ Equação I

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. De acordo com o artigo 199 da Lei n.º 6.404/76, o saldo das reservas de lucros, **exceto** as para contingências, de incentivos fiscais, de lucros a realizar e reserva de lucros específicas, **não poderá** ultrapassar o capital social. Atingindo esse limite, a assembleia deliberará sobre aplicação do excesso na integralização ou no aumento do capital social ou na distribuição de dividendos.

Reserva Legal + Reservas Estatutárias + Reserva Orçamentária + Reserva Especial ≤ ≤ Capital Social

Capital Social = 1.000.000,00 ⇒ Equação II

RL + RE + RO + REsp. + RLAR + RLE ≤ Capital Social ⇒ Equação III

Substituindo os valores das equações I e II na equação III, temos:

1.000.000,00 ≤ 1.000.000,00. Conclusão, o saldo das Reservas de Lucros (Reserva Legal + + Reservas Estatutárias + Reserva Orçamentária + Reserva Especial) podem no máximo a ser igual ao montante do Capital Social.

b) Errada, pois a conta Lucros Acumulados foi totalmente destinada para a constituição das diversas Reservas de Lucros.

c) Errada. De acordo com a alternativa **A**, podemos observar que o saldo das Reservas de Lucros não ultrapassa o Capital Social, pois o máximo que pode ocorrer é o total das Reservas de Lucros (Reserva Legal + Reservas Estatutárias + Reserva Orçamentária + Reserva Especial) ser exatamente igual ao montante do Capital Social, ou seja, ser igual a 1.000.000,00.

d) Errada. Vide comentários da alternativa A.

e) Errada. Vide comentários da alternativa A.

Gabarito: **A**

Capítulo 14

Participações Estatutárias

1. PARTICIPAÇÕES ESTATUTÁRIAS SOBRE O LUCRO

De acordo com o artigo 187, inciso VI, da Lei n.º 6.404/76, a demonstração do resultado do exercício discriminará as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados que não se caracterizem como despesa.

A ***participação de debêntures*** é uma despesa financeira adicional para a empresa, pois é uma despesa relacionada diretamente com a remuneração de capitais de terceiros (credores da empresa).

As ***participações de empregados e administradores*** no lucro da empresa representam uma espécie de salário complementar, cujo valor é calculado com base no lucro da empresa, representando um custo adicional para ela.

As ***participações de partes beneficiárias*** estão relacionadas com a remuneração de serviços prestados por terceiros.

As ***participações de instituições ou fundos de assistência*** somente são classificadas aqui quando decorrentes de um percentual sobre o lucro da empresa, pois as participações de instituições ou fundos de assistência incidentes sobre as vendas ou folha de pagamento são classificadas como despesas operacionais.

Todas as participações acima são despesas que poderiam ser classificadas em despesas operacionais, mas como são despesas relacionadas com a participação nos lucros da empresa, a Lei das Sociedades Anônimas optou por classificá-las após a apuração do Lucro antes do Imposto de Renda.

2. CONTABILIZAÇÃO DAS PARTICIPAÇÕES NO BALANÇO PATRIMONIAL

As participações estatutárias devem ser contabilizadas na própria data do balanço, debitando-se as participações em contas de despesas, após o Lucro antes do Imposto de Renda (LAIR) e creditando-se as contas de obrigação no Passivo Circulante.

Exemplo: A empresa Alfa obteve as seguintes participações no lucro:

– Participação de Empregados 8.200,00
– Participação de Partes Beneficiárias 6.800,00

Registro das participações:

Despesas com Participação de Empregados
a Participação de Empregados a Pagar 8.200,00

Despesas com Participação de Partes Beneficiárias
a Participação de Partes Beneficiárias a Pagar 6.800,00

Supondo um LAIR de 80.000,00 e uma PIR de 20.000,00, na Demonstração do Resultado do Exercício, temos:

LAIR 80.000,00
(-) PIR ..... (20.000,00)
(-) Participação de Empregados ..... (8.200,00)
(-) Participação de Partes Beneficiárias ..... (6.800,00)
= Lucro Líquido 45.000,00

No Balanço Patrimonial, temos:

PASSIVO	
Passivo Circulante	
Participação de Empregados a Pagar	8.200,00
Participação de Partes Beneficiárias a Pagar	6.800,00

3. BASE DE CÁLCULO DAS PARTICIPAÇÕES

Da leitura do artigo 189 da Lei n.º 6.404/76, temos que a base de cálculo das participações estatutárias é o resultado do exercício ***(Lucro antes do Imposto de Renda)*** deduzido, antes de qualquer participação, da provisão para o imposto de renda e dos prejuízos acumulados.

Base de Cálculo das Participações = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

4. ORDEM DE CÁLCULO DAS PARTICIPAÇÕES

De acordo com o artigo 190 da Lei n.º 6.404/76, as participações estatutárias de ***empregados***, ***administradores*** e ***partes beneficiárias*** serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.

Como podemos observar, por um lapso do legislador, não foram citadas as participações de debenturistas e de instituições ou fundos de assistência de empregados, mas, de acordo com o artigo 187, inciso VI, a participação de debêntures seria incluída antes da participação dos empregados, enquanto que a participação das instituições ou fundos de assistência de empregados seria a última a ser calculada.

A conclusão do artigo 187, inciso VI, da Lei nº 6.404/76 é que a ordem de cálculo completa das participações estatutárias é:

*1ª Participação a ser calculada: **D**ebêntures*
*2ª Participação a ser calculada: **E**mpregados*
*3ª Participação a ser calculada: **A**dministradores*
*4ª Participação a ser calculada: **P**artes Beneficiárias*
*5ª Participação a ser calculada: **I**nstituições ou fundos de assistência de empregados*

Basta memorizarmos a palavra: ***DEAPI***

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Analista Administrativo MPU FCC 2007): **Dadas as seguintes informações relativas à Cia. Vinhedo em reais:**

Prejuízo contábil de exercícios anteriores	120.000,00
Lucro líquido do exercício antes das participações	380.000,00

Sabendo que as participações dos empregados e dos administradores foram calculadas de acordo como disposto na Lei n.º 6.404/76 e que as percentagens previstas no estatuto da companhia são, respectivamente, 10% e 5% para cada uma delas, o valor da participação dos administradores foi:

a) 11.700,00
b) 13.000,00
c) 15.900,00
d) 17.100,00
e) 19.000,00

Solução:

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 380.000,00 – 0,00 – 120.000,00 = 260.000,00

1ª Participação: Empregados = 10% × 260.000,00 = 26.000,00

Base de cálculo remanescente = BC (PEL) – Participação de Empregados
Base de cálculo remanescente = 260.000,00 – 26.000,00 = 234.000,00

2ª Participação: Administradores = 5% × 234.000,00 = 11.700,00

Gabarito: **A**

02ª Questão (AFRF 2002.2 ESAF): **A empresa Metais & Metalurgia S/A, no exercício de 2001, auferiu lucro líquido, antes do imposto de renda, da contribuição social e das participações contratuais e estatutárias, no valor de 220.000,00.**

Na Contabilidade da empresa foram colhidas as informações de que:

1 – O patrimônio líquido, antes da apropriação e distribuição do lucro, era composto de:

Capital Social	280.000,00
Prejuízos Acumulados	76.000,00

2 – O passivo circulante, após a apropriação e distribuição do lucro, era composto de:

Fornecedores	450.000,00
Dividendos a Pagar	20.000,00
Provisão para Imposto de Renda	64.000,00
Participações no Lucro a Pagar	? ? ?

As participações no lucro foram processadas nos seguintes percentuais:

Participação de Partes Beneficiárias	05%
Participação de Debenturistas	08%
Participação de Administradores	10%
Participação de Empregados	10%

Calculando-se o valor das participações citadas, nos termos da legislação societária, sem considerar as possíveis implicações de ordem fiscal, nem os centavos do cálculo, pode-se dizer que os valores apurados serão:

a) Participação de partes beneficiárias 3.240,00.
b) Participação de debenturistas 5.760,00.
c) Participação de administradores 7.360,00.
d) Participação de empregados 8.000,00.
e) Lucro Líquido final na demonstração do resultado do exercício será de 132.636,00.

Solução:

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 220.000,00 – 64.000,00 – 76.000,00 = 80.000,00

1ª Participação: Debêntures = 8% × 80.000,00 = 6.400,00

2ª Participação: Empregados = 10% × (80.000,00 – 6.400,00) = 7.360,00

3ª Participação: Administradores = 10% × (80.000,00 – 6.400,00 – 7.360,00) = 6.624,00

4ª Participação: Partes Beneficiárias = 5% × (80.000,00 – 6.400,00 – 7.360,00 – 6.624,00) = 2.980,00

PEL = Participações Estatutárias sobre o Lucro

PEL = Debêntures + Empregados + Administradores + Partes Beneficiárias

PEL = 6.400,00 + 7.360,00 + 6.624,00 + 2.980,00 = 23.364,00

Demonstração do Resultado do Exercício

	LAIR	220.000,00
(-)	PIR	(64.000,00)
(-)	PEL	(23.364,00)
=	Lucro Líquido	132.636,00

Gabarito: **E**

03ª Questão (AFTE RN 2005 ESAF): A Cia. Souto e Salto tinha prejuízos acumulados de 40.000,00, mas durante o exercício social apurou lucro. Desse lucro, após destinar 80.000,00 para imposto de renda e CSLL, a empresa distribuiu 10% em participação de debenturistas, no valor de 4.000,00, 10% em participação de administradores, no valor de 3.240,00 e 10% em participação de empregados. De acordo com as informações acima e com as normas em vigor, podemos dizer que a Cia. Souto e Salto, no final da Demonstração de Resultado do Exercício, vai indicar o lucro líquido do exercício no valor de:

a) 29.160,00
b) 29.520,00
c) 68.760,00
d) 69.160,00
e) 69.520,00

Solução:

1º Passo: Montar a Demonstração do Resultado do Exercício com os dados da questão

LAIR	?
(-) PIR	(80.000,00)
(-) Participação de Debêntures	(4.000,00)
(-) Participação de Empregados	?
(-) Participação de Administradores	(3.240,00)
= Lucro Líquido	?

2º Passo: Cálculo do restante das participações

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = LAIR – 80.000,00 – 40.000,00 = LAIR – 120.000,00

1ª Participação: Debêntures = 10% × (LAIR – 120.000,00)

Debêntures = 4.000,00

Igualando os termos acima, temos:

10% × (LAIR – 120.000,00) = 4.000,00 ⇒ LAIR = 160.000,00

BC (PEL) = LAIR – 120.000,00 = 160.000,00 – 120.000,00 = 40.000,00

2ª Participação: Empregados = 10% × (40.000,00 – 4.000,00) = 3.600,00

Demonstração do Resultado do Exercício

LAIR	160.000,00
(-) PIR	(80.000,00)
(-) Participação de Debêntures	(4.000,00)
(-) Participação de Empregados	(3.600,00)
(-) Participação de Administradores	(3.240,00)
= Lucro Líquido	69.160,00

Gabarito: **D**

04ª Questão (SUSEP 2002 ESAF Adaptada): **No encerramento do exercício social foi apurado um resultado positivo de 12.000,00, antes de deduzidas as participações, os prejuízos acumulados e a provisão para imposto de renda. O Patrimônio Líquido estava assim composto:**

Capital Social	10.000,00
Capital a Realizar	2.000,00
Reservas de Capital	4.000,00
Ajustes de Avaliação Patrimonial	3.000,00
Prejuízos Acumulados	5.000,00

Considerando a provisão para imposto de renda de 3.000,00 e as participações de administradores (10%) e de empregados (10%), podemos afirmar que, no Balanço de Encerramento, o valor do saldo da conta:

a) Lucros Acumulados era de 12.000,00.

b) Participações de Administradores era de 400,00.

c) Lucros Acumulados era de 3.240,00.

d) Participações de Empregados era de 1.200,00.

e) Lucros Acumulados era de 3.200,00.

Solução:

1º Passo: Montando a Demonstração do Resultado com os dados da questão, temos:

LAIR 12.000,00
(-) PIR ..... (3.000,00)
(-) Participação de Empregados ..... ?
(-) Participação de Administradores ..... ?
= Lucro Líquido ..... ?

2º Passo: Cálculo das participações

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 12.000,00 – 3.000,00 – 5.000,00 = 4.000,00

1ª Participação: Empregados = 10% × 4.000,00 = 400,00

2ª Participação: Administradores = 10% × (4.000,00 – 400,00) = 360,00

Demonstração do Resultado do Exercício

LAIR 12.000,00
(-) PIR ..... (3.000,00)
(-) Participação de Empregados ..... (400,00)
(-) Participação de Administradores ..... (360,00)
= Lucro Líquido 8.240,00

Análise das alternativas:

a) Errada. Após a transferência do Lucro Líquido para a conta Prejuízos Acumulados, temos:

Lucro Líquido	
(1) 8.240,00	8.240,00

Lucros Acumulados	
5.000,00	8.240,00 (1)
	3.240,00

A conta Prejuízos Acumulados converteu-se em Lucros Acumulados com saldo final de 3.240,00

b) Errada. As participações de administradores é de 360,00.

c) Correta. Vide explicações da alternativa **A**.

d) Errada. As participações de empregados é de 400,00.

e) Errada. Vide explicações da alternativa **A**.

Gabarito: **C**

05ª Questão (Contador Petrobrás 2010 Cesgranrio): **Informações parciais apresentadas, em reais, pela empresa Alfa de capital fechado.**

Exercício de 2008

Patrimônio Líquido	1.300.000,00
Capital Social	1.500.000,00
Prejuízo Acumulado	(200.000,00)

Exercício de 2009

Lucro Operacional	1.000.000,00
Provisão para Imposto de Renda	201.000,00
Participações Estatutárias	
Administradores	10%
Empregados	10%
Partes Beneficiárias	10%

Considerando-se exclusivamente as informações apresentadas e as determinações da Lei Societária, o Lucro Líquido da empresa Alfa, no exercício social de 2009 é:

a) 799.000,00

b) 636.671,00

c) 559.300,00

d) 499.300,00

e) 436.671,00

Solução:

1º Passo: Montando a Demonstração do Resultado do Exercício com os dados da questão, temos:

Lucro Operacional	1.000.000,00
= LAIR	1.000.000,00
(-) PIR	(201.000,00)
(-) PEL	?
= Lucro Líquido	?

2º Passo: Cálculo das participações

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 1.000.000,00 – 201.000,00 – 200.000,00 = 599.000,00

1ª Participação: Empregados = 10% × 599.000,00 = 59.900,00

2ª Participação: Administradores = 10% × (599.000,00 – 59.900,00) = 53.910,00

3ª Participação: Partes Beneficiárias = 10% × (599.000,00 – 59.900,00 – 53.910,00) = 48.519,00

PEL = Empregados + Administradores + Partes Beneficiárias

PEL = 59.900,00 + 53.910,00 + 48.519,00 = 162.329,00

Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL

Lucro Líquido = 1.000.000,00 – 201.000,00 – 162.329,00 = 636.671,00

Gabarito: **B**

06ª Questão (TRF ESAF 2003): **A Companhia Delta, no encerramento do exercício de 2002, obteve as seguintes informações, conforme segue:**

Contas	Saldos
Capital Social	1.000.000,00
Financiamentos	50.000,00
Lucro Antes do Imposto de Renda	300.000,00
Prejuízos Acumulados	70.000,00
Provisão para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	90.000,00

Estatutariamente as participações no resultado são: empregados 10%; administradores 10%. Assinale o valor do lucro líquido do exercício.

a) 183.400,00
b) 170.100,00
c) 168.000,00
d) 153.000,00
e) 150.000,00

Solução:

1º Passo: Montando a Demonstração do Resultado do Exercício com os dados da questão, temos:

LAIR	300.000,00
(-) PIR	(90.000,00)
(-) PEL	?
= Lucro Líquido	?

2º Passo: Cálculo das participações

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 300.000,00 – 90.000,00 – 70.000,00 = 140.000,00

1ª Participação: Empregados = 10% × 140.000,00 = 14.000,00

2ª Participação: Administradores = 10% × (140.000,00 – 14.000,00) = 12.600,00

PEL = Empregados + Administradores = 14.000,00 + 12.600,00 = 26.600,00

Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL

Lucro Líquido = 300.000,00 – 90.000,00 – 26.600,00 = 183.400,00

Gabarito: **A**

07ª Questão (AFC ESAF Adaptada 2004): **A Cia. Souto S.A. tinha prejuízos acumulados de 50.000,00, e em 31 de dezembro de 2003, após contabilizar o encerramento das contas de receitas e de despesas, a empresa constatou a existência de 200.000,00 de lucro líquido do exercício antes do imposto de renda, da CSLL e das participações. A distribuição do lucro promovida em seguida contemplou:**

- participação de administradores de 10% do lucro
- participação de empregados de 10.000,00
- provisão para imposto de renda e CSLL de 40.000,00
- constituição de reserva legal de 5% sobre o lucro
- constituição de reserva estatutária de 10% sobre o lucro
- constituição de reservas de lucros específica de 14.500,00
- dividendo mínimo obrigatório de 30% do lucro ajustado para este fim

Promovendo-se corretamente o cálculo e a contabilização acima indicados, a conta Dividendos a Pagar, cujo saldo era zero, aparecerá no balanço patrimonial com saldo de:

a) 41.250,00
b) 28.650,00
c) 27.000,00
d) 26.250,00
e) 21.300,00

Solução:

1º Passo: Montando a Demonstração do Resultado do Exercício com os dados da questão, temos:

LAIR	200.000,00
(-) PIR	(40.000,00)
(-) Participação de Empregados	(10.000,00)
(-) Participação de Administradores	?
= Lucro Líquido	?

2º Passo: Cálculo das participações:

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados
BC (PEL) = 200.000,00 – 40.000,00 – 50.000,00 = 110.000,00

1ª Participação: Empregados = 10.000,00

2ª Participação: Administradores = 10% × (110.000,00 – 10.000,00) = 10.000,00
PEL = Empregados + Administradores = 10.000,00 + 10.000,00 = 20.000,00

3º Passo: Cálculo dos dividendos
Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL
Lucro Líquido = 200.000,00 – 40.000,00 – 20.000,00 = 140.000,00

Reserva Legal = 5% × (Lucro Líquido – Prejuízos Acumulados)
Reserva Legal = 5% × (140.000,00 – 50.000,00) = 4.500,00
Dividendos = 30% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências – RIF – R. Lucros Específica – Prej. Acum.)
Dividendos = 30% × (140.000,00 – 4.500,00 – 14.500,00 – 50.000,00) = 21.300,00

Gabarito: **E**

08ª Questão (ICMS SP FCC Adaptada 2006): **O estatuto social da Cia. Amarilis prevê direito à participação nos lucros de empregados, administradores e as debêntures emitidas, a base de 10% cada uma. O lucro após o Imposto de Renda foi de 1.500.000,00 e, no mesmo período, a empresa**

apresentava prejuízos acumulados de 450.000,00. Sabendo-se que houve destinação para reservas de incentivo fiscal no valor de 150.000,00, reserva legal e que os dividendos foram de 40% do lucro ajustado na forma da lei, com base nessas informações e de acordo com o estabelecido no artigo 187 da Lei n.º 6.404/76, é incorreto afirmar que, nesse período:

a) o valor destinado para a reserva legal é de 62.800,00.
b) os dividendos obrigatórios é de 230.871,00.
c) a provisão para participação dos Administradores foi 85.050,00.
d) a provisão para participações a empregados é de 94.500,00.
e) a provisão para participação de debêntures é de 105.000,00.

Solução:

1º Passo: Cálculo das participações

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

1.500.000,00

Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 1.500.000,00 – 450.000,00 = 1.050.000,00

1ª Participação: Debêntures = 10% × 1.050.000,00 = 105.000,00

2ª Participação: Empregados = 10% × (1.050.000,00 – 105.000,00) = 94.500,00

3ª Participação: Administradores = 10% × (1.050.000,00 – 105.000,00 – 94.500,00) = 85.050,00

PEL = Debêntures + Empregados + Administradores
PEL = 105.000,00 + 94.500,00 + 85.050,00 = 284.550,00

2º Passo: Cálculo da Reserva Legal
Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL = 1.500.000,00 – 284.550,00 = 1.215.450,00
Reserva Legal = 5% × (Lucro Líquido – Prejuízos Acumulados)
Reserva Legal = 5% × (1.215.450,00 – 450.000,00) = 38.272,50

3º Passo: Cálculo dos dividendos
Dividendos = 40% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica – Prej. Acum.)
Dividendos = 40% × (1.215.450,00 – 38.272,50 – 150.000,00 – 450.000,00) = 230.871,00

Gabarito: **A**

(Analista de Controle Interno MPU Cespe 2010): De acordo com os dados a seguir, responda as questões de números 09 e 10. O estatuto social de determinada empresa define que administradores, debenturistas, empregados e partes beneficiárias têm direito, cada um, a 10% do lucro do exercício. Em determinado exercício, o lucro da empresa, após os descontos de imposto de renda e contribuição social, foi de 485.000,00, e o prejuízo acumulado, de 155.000,00.

09ª Questão: **É correto afirmar que o valor da participação dos debenturistas é 33.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 485.000,00 – 155.000,00 = 330.000,00

1ª Participação: Debenturistas = 10% × 330.000,00 = 33.000,00

Gabarito: **Certo**

10ª Questão: **É correto afirmar que o valor da participação dos administradores é 26.730,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

2ª Participação: Empregados = 10% × (330.000,00 – 33.000,00) = 29.700,00

3ª Participação: Administradores = 10% × (330.000,00 – 33.000,00 – 29.700,00) = 26.730,00

Gabarito: **Certo**

Capítulo 15

Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado

Antes de iniciarmos o estudo deste capítulo, salientamos que dificilmente será cobrado em concursos para fiscos Estaduais e Municipais, sendo mais comum para concursos da Receita Federal e Contador. Porém, veremos que a ESAF cobrou em dois concursos municipais, logo, confira se o assunto consta no seu edital, para não estudar uma matéria avançada desnecessariamente.

1. BASE DE CÁLCULO

O artigo 44 do Código Tributário Nacional dispõe que a base de cálculo do imposto é o montante, ***real***, ***arbitrado*** ou ***presumido***, da renda ou dos proventos tributáveis.

2. CONCEITO DE RENDA E PROVENTOS

Definição de ***renda*** e ***proventos de qualquer natureza*** de acordo com o artigo 43 do Código Tributário Nacional:

a) ***Renda*** é o produto do capital, trabalho ou da combinação de ambos; e

b) ***Proventos de qualquer natureza*** são os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

3. MODALIDADES DE TRIBUTAÇÃO

De acordo com o artigo 44 do Código Tributário Nacional, as modalidades de tributação para o cálculo do ***Imposto de Renda*** e da ***Contribuição Social sobre o Lucro*** devidas pelas pessoas jurídicas são:

a) Lucro Real (ou Lucro Fiscal)

b) Lucro Presumido

c) Lucro Arbitrado

3.1 LUCRO REAL (OU LUCRO FISCAL)

De acordo com o ***artigo 247*** do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), ***Lucro Real (ou Lucro Fiscal)*** é o ***lucro líquido do período de apuração*** ajustado pelas ***adições***, ***exclusões*** ou ***compensações*** prescritas ou autorizadas por este regulamento.

O ***artigo 248 do Regulamento do Imposto de Renda*** define ***lucro líquido do período de apuração*** como sendo a soma algébrica do ***lucro operacional***, dos ***resultados não operacionais*** e das ***participações estatutárias***, ou seja, de acordo com a definição do RIR o lucro líquido do período de apuração é o LAIR (Lucro antes do Imposto de Renda).

Conclusão:

Lucro Real = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

3.1.1 Adições

De acordo com o RIR/99, as adições representam as despesas indedutíveis, em outras palavras, as despesas tributadas, que são as seguintes:

- despesas com provisões para devedores duvidosos
- despesas com provisão para ajuste ao valor de mercado
- despesas com provisão para perdas prováveis
- despesas com multas
- despesas de equivalência patrimonial
- despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores
- despesas de depreciação de bens tangíveis do ativo não circulante investimentos
- despesas com brindes
- despesas com excesso de depreciação

Observação: As seguintes despesas são ***dedutíveis do Lucro Real***:

- despesas com provisão para férias
- despesas com provisão para 13º salário
- despesas com participação estatutária de debenturistas
- despesas com participação estatutária de empregados

3.1.2 Exclusões

De acordo com o RIR/99, as exclusões representam as receitas dedutíveis, em outras palavras, as receitas não tributadas, que são as seguintes:

- receita de equivalência patrimonial
- reversão de provisão para devedores duvidosos
- reversão de provisão para ajuste ao valor de mercado
- reversão de provisão para perdas prováveis

3.1.3 Compensações

Representam os prejuízos fiscais apurados em exercícios anteriores que poderão ser compensados nos períodos subsequentes quando a empresa apurar um Lucro Real, sendo que o valor máximo que poderá ser compensado representa 30% do Lucro Real antes da Compensação.

Assim, temos:

Compensação máxima = 30% × (LAIR + Adições – Exclusões)

4. INSTITUIÇÃO DO LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL (LALUR)

O LALUR foi instituído com a finalidade de converter o ***Lucro Contábil*** (Lucro antes do Imposto de Renda) através de Ajustes (***Adições*** e ***Exclusões***) e Compensações em ***Lucro Real*** (ou Lucro Fiscal), que é a base de cálculo do imposto de renda para as grandes empresas.

4.1 REGULAMENTAÇÃO DO LALUR

O LALUR encontra-se regulamentado no artigo 262 do RIR/99, no qual consta que a pessoa jurídica deverá:

a) lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;

b) transcrever a demonstração do lucro real; e

c) manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial.

4.2 COMPOSIÇÃO DO LALUR

O LALUR é composto pela Parte A e pela Parte B.

4.2.1 Parte A

Destinada aos lançamentos de ***Ajuste*** (Adições e Exclusões) do lucro líquido do exercício e à transcrição da demonstração do Lucro Real. Escrituração da ***Parte A*** do LALUR:

a) ***Na Coluna Data:*** data em que forem efetuados os lançamentos de ajustes, podem coincidir com a data do lançamento contábil.

b) ***Na Coluna Histórico:*** Devem indicar o número da conta ou subconta em que os valores tenham sido registrados na escrituração contábil.

c) ***Na Coluna Auxiliar:*** Eventuais parcelas integrantes de um mesmo lançamento, cuja soma deverá ser transportada para a Coluna da Adição ou Exclusão.

d) ***Coluna Adições:*** Valores que devam ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

e) ***Coluna Exclusões:*** Valores que a legislação tributária permite excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real.

Parte A – Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício				
Data	Histórico		Adições	Exclusões

4.2.2 Parte B

É destinada ao controle dos valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercício futuro e não constem na escrituração comercial. Escrituração da ***Parte B*** do LALUR:

a) Prejuízos fiscais a compensar

b) Depreciação acelerada incentivada

c) Lucro inflacionário acumulado

d) Provisões não dedutíveis

Parte B – Controle de valores que constituirão ajuste do lucro líquido de exercícios futuros								
Conta								
Data do Lançamento (1)	Histórico (2)	Para efeito de atualização monetária			Controle de valores			
		Mês de referência (3)	Valor a corrigir (4)	Coeficiente (5)	Débito (6)	Crédito (7)	R$ (8)	D/C (9)

4.3 DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

De acordo com o artigo 275 do RIR/99, o contribuinte deverá elaborar a Demonstração do Lucro Real, discriminando:

a) o lucro líquido do período de apuração;

b) os lançamentos de ajuste do lucro líquido, com a indicação, quando for o caso, dos registros correspondentes na escrituração comercial ou fiscal; e

c) o lucro real.

Parágrafo único. A Demonstração do Lucro Real deverá ser transcrita no LALUR.

Ainda de acordo com o artigo 275 do RIR/99, a Demonstração do Lucro Real apresentará:

a) O lucro ou prejuízo líquido constante na escrituração contábil, apurado no período-base de incidência do imposto de renda;

b) As adições ao lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com a sua natureza, e a seguir a soma destas adições;

c) As exclusões do lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com a sua natureza, e a soma das exclusões;

d) O subtotal, obtido pela soma algébrica do lucro ou prejuízo líquido do período com as adições e exclusões;

e) As compensações de prejuízos fiscais que estejam sendo efetuadas no período; e

f) O lucro real do período, ou prejuízo fiscal do período a compensar em períodos subsequentes.

Demonstração do Lucro Real		
Natureza dos Ajustes	**R$ Devedor**	**R$ Credor**
1. Lucro ou Prejuízo do Exercício		
2. Adições		
2.1		
2.2		
2.3		
3. Exclusões		
3.1		
3.2		
3.3		
4. Subtotal		
5. Compensações		
5.1 Prejuízo do Exercício 201x		
5.2 Prejuízo do Exercício 201y		
6. Lucro Fiscal ou Prejuízo Fiscal		
Reconhecemos a exatidão desta Demonstração São Paulo, SP, em 31 de dezembro de 2011. ***Diretor*** ***Contador***		

5. ALÍQUOTAS DO IMPOSTO DE RENDA

A ***alíquota normal é de 15%*** sobre o Lucro Real mensal ou trimestral.

A ***alíquota adicional é de 10%*** sobre o excesso do Lucro Real Mensal que exceder a 20.000,00 ou do Lucro Real Trimestral que exceder a 60.000,00.

Exemplo 01: Resultado da empresa Alfa no 1º trimestre de 2010:

Demonstração do Resultado do Exercício (1º Trimestre 2010)	
Vendas Brutas	200.000,00
(-) CMV	(40.000,00)
(=) Lucro Bruto	160.000,00
(-) Despesas com provisão para devedores duvidosos	(10.000,00)
(-) Despesas com salários	(20.000,00)
(+) Receita de equivalência patrimonial	5.000,00
(=) LAIR	135.000,00

Cálculo do IR no LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real)

Lucro Real do Trimestre = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR do Trimestre = 135.000,00

Adições = 10.000,00 ⇒ (despesas com Provisão para Devedores Duvidosos)

Exclusões = 5.000,00 ⇒ (Receita de Equivalência Patrimonial)

Lucro Real do Trimestre = 135.000,00 + 10.000,00 – 5.000,00 = 140.000,00

IR do Trimestre = 15% × 140.000,00 + 10% × (140.000,00 – 60.000,00)

IR do Trimestre = 21.000,00 + 8.000,00 ⇒ ***IR do Trimestre = 29.000,00***

6. LUCRO PRESUMIDO

É uma forma simplificada para apurar a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro para as empresas que tenham auferido no ano-calendário anterior receita bruta inferior a 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) sendo a sua apuração realizada trimestralmente nas datas de 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

6.1 CÁLCULO DO IR COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

O lucro presumido é uma presunção realizada através da aplicação de percentuais de lucratividade definidos em lei.

Atividades da Pessoa Jurídica geradora da Receita Bruta	Percentual da Receita Bruta
Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico, carburante e gás natural	1,6%
Indústria e Comércio, exceto revenda de combustíveis para consumo	8,0%
Serviços hospitalares e de transporte de carga	8,0%
Demais serviços de transporte	16,0%
Serviços em geral	32,0%

Calculado o lucro presumido, a empresa ***deverá adicionar*** a esse lucro, os ***ganhos de capital*** e ***demais receitas***, como por exemplo, os rendimentos e os ganhos líquidos em aplicações financeiras e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela atividade.

Não serão acrescidos à base de cálculo no lucro presumido:

- o IPI incidente sobre as vendas;
- o ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária;
- as vendas canceladas e as devoluções de vendas;
- os descontos incondicionais concedidos;
- as receitas de dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição;
- o ganho de equivalência patrimonial de investimentos avaliados pelo MEP;
- a reversão de despesas indedutíveis na apuração do Lucro Real.

O Imposto de Renda será obtido mediante a aplicação da ***alíquota de 15%*** sobre a base de cálculo (lucro presumido mais demais receitas e ganho de capital) além da ***alíquota adicional de 10%*** sobre o excesso do Lucro Presumido Trimestral que exceder a 60.000,00.

6.1.1 Ganho de capital

De acordo com o artigo 521, § 1º, do RIR/99 temos que o ***ganho de capital*** nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à ***diferença positiva*** verificada entre o ***valor da alienação*** e o respectivo ***valor contábil***.

Ganho de Capital = Valor de Alienação – Valor Contábil

Lembrando que:

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada

7. LUCRO ARBITRADO

É um recurso utilizado pelas autoridades fiscais para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro quando o contribuinte não cumpre corretamente a escrituração contábil ou quando a autoridade fiscal não possua os indícios que permitam a correta identificação da base de cálculo utilizada na tributação pelo lucro real ou presumido. Assim, o lucro será arbitrado pela autoridade fiscal com base na recita bruta ou critério alternativo.

01ª Questão (Autor): A empresa Alfa apurou, em 31/12/2011, um lucro líquido de 300.000,00, antes da provisão para o Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro e das participações estatutárias. De acordo com as normas internas da empresa, o lucro líquido teve a seguinte destinação:

– 5% para a reserva legal
– 10% para as reservas de contingências
– 30.000,00 para a reserva de lucros específica
– 25% para o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro
– 30% para os dividendos

Além disso, no presente exercício, verificou-se a destinação de 10% para os administradores e 40.000,00 para os empregados em participações estatutárias. Em 31/12/2010 constava no balanço patrimonial da empresa Alfa prejuízos acumulados de 80.000,00 enquanto que no seu LALUR havia prejuízos fiscais de 30.000,00. Na contabilização do rateio indicado acima, pode-se dizer que ao pagamento dos dividendos coube a importância de:

a) 42.000,00
b) 41.235,00
c) 20.250,00
d) 18.750,00
e) 17.325,00

Solução

1º Passo: Montar a Demonstração do Resultado do Exercício com os dados da questão

LAIR	300.000,00
(-) PIR	?
(-) Participação de Empregados	(40.000,00)
(-) Participação de Administradores	?
(=) Lucro Líquido	?

2º Passo: Cálculo da PIR no LALUR

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 300.000,00

Adições = 0,00

Exclusões = Participação de Empregados + Reservas de Lucros Específica

Exclusões = 40.000,00 + 30.000,00 = 70.000,00

$\text{Lucro Fiscal}_{\text{(Antes da Compensação)}} = \text{LAIR} + \text{Adições} - \text{Exclusões}$

$\text{Lucro Fiscal}_{\text{(Antes da Compensação)}} = 300.000,00 + 0,00 - 70.000,00 = 230.000,00$

$\text{Compensação}_{\text{(Máxima)}} = 30\% \times \text{Lucro Fiscal}_{\text{(Antes da Compensação)}} = 30\% \times 230.000,00 = 69.000,00$

$\text{Lucro Fiscal} = \text{Lucro Fiscal}_{\text{(Antes da Compensação)}} - \text{Prejuízos Fiscais} = 230.000,00 - 30.000,00 = 200.000,00$

$\text{PIR} = 25\% \times \text{Lucro Fiscal} = 25\% \times 200.000,00 = 50.000,00$

Observação 1: Nesse caso, a empresa poderá compensar integralmente os prejuízos fiscais anteriores, pois a compensação máxima é de 69.000,00, ou seja, superior aos prejuízos fiscais no valor de 30.000,00.

Observação 2: De acordo com o artigo 19 da Lei n.º 11.941/09, a empresa que constituir a reserva de lucros específica deverá excluir do Livro de Apuração do Lucro Real o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente do prêmio na emissão de debêntures, para fins de apuração do lucro real.

Observação 3: No caso de constituição da Reserva de Lucros Específica, de acordo com o artigo 19 da Lei n.º 11.941/09, a empresa deverá excluir do Livro de Apuração do Lucro Real o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente do prêmio na emissão de debêntures, para fins de apuração do lucro real, e o artigo 199 da Lei 6.404/76 diz que a referida poderá **(faculdade)** ser excluída da base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

Observação 4: De acordo com o artigo 187 da Lei n.º 6.404/76, a ordem de cálculo das participações estatutárias é:

1ª Participação de **D**ebenturistas

2ª Participação de **E**mpregados

3ª Participação de **A**dministradores

4ª Participação de **P**artes Beneficiárias

5ª Participação de **I**nstituições ou Fundos de Assistência de Empregados

É só se lembrar da palavra **D E A P I** para guardar a sequência correta de cálculo das participações.

De acordo com a questão, a primeira participação é a dos empregados no valor de 40.000,00 e a segunda participação é a dos administradores à alíquota de 10%.

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 300.000,00 – 50.000,00 – 80.000,00 = 170.000,00

1ª Participação: Empregados = 40.000,00

2ª Participação: Administradores = 10% × (170.000,00 – 40.000,00) = 13.000,00

PEL = Empregados + Administradores = 40.000,00 + 13.000,00 = 53.000,00

4º Passo: Cálculo do Lucro Líquido

Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL = 300.000,00 – 50.000,00 – 53.000,00 = 197.000,00

5º Passo: Cálculo dos Dividendos Obrigatórios

No cálculo da Reserva Legal e das Reservas para Contingências devemos subtrair os Prejuízos Acumulados.

Reserva Legal = 5% × (Lucro Líquido – Prejuízos Acumulados)

Reserva Legal = 5% × (197.000,00 – 80.000,00) = 5.850,00

Reservas para Contingências = 20% × (LL – Prejuízos Acumulados)

Reservas para Contingências = 20% × (197.000,00 – 80.000,00) = 23.400,00

Dividendos = 30% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– R. Específica – Prejuízos Acumulados)
Dividendos = 30% × (197.000,00 – 5.850,00 – 23.400,00 – 30.000,00 – 80.000,00) = 17.325,00

Gabarito: **E**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Cesgranrio): **No regime de incidência não cumulativa, as alíquotas da contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins são, de acordo com as Leis n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente, de:**

a) 1,65 % (um vírgula sessenta e cinco por cento) e 7,6% (sete vírgula seis por cento).
b) 1,25% (um vírgula vinte e cinco por cento) e 6,5% (seis vírgula cinco por cento).
c) 0,75% (zero vírgula setenta e cinco por cento) e 3% (três por cento).
d) 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento) e 7,6% (sete vírgula seis por cento).
e) 1,75% (um vírgula setenta e cinco por cento) e 7,8% (sete vírgula oito por cento).

Solução:

Na incidência não cumulativa, as alíquotas do PIS/PASEP não cumulativo é de 1,65% e da COFINS, é de 7,6%.

Gabarito: **A**

02ª Questão (Cesgranrio): **A base de cálculo do imposto de renda, nas pessoas jurídicas, é o lucro. O cálculo do imposto de renda correspondente ao período de apuração terá por base o lucro real e o lucro:**

a) arbitrado e estimado.
b) arbitrado e presumido.
c) contábil e arbitrado.
d) contábil e presumido.
e) estimado e presumido.

Solução:

A base de cálculo do imposto de renda pode ser o lucro real (ou lucro fiscal), o lucro presumido e o lucro arbitrado.

Gabarito: **B**

03ª Questão (PBGÁS Contador FCC 2007): **Informações obtidas da contabilidade e do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) da Cia. Jônica, referentes ao período de apuração anual encerrado em 31-12-2006:**

Lucro líquido do exercício antes do Imposto de Renda	150.000,00
Adições, conforme LALUR, parte A	62.000,00
Exclusões, conforme LALUR, parte A	47.000,00
Prejuízo fiscal de períodos anteriores, conforme LALUR – parte B	77.500,00

O lucro real, correspondente a esse período de apuração, caso a companhia utilize o valor máximo de compensação permitido pela legislação tributária, será de:

a) 87.500,00
b) 108.500,00
c) 115.500,00
d) 148.500,00
e) 165.000,00

Solução:

1º Passo: Cálculo do Lucro Real antes da Compensação

Lucro Real antes da Compensação = LAIR + Adições – Exclusões

LAIR = 150.000,00

Adições = 62.000,00

Exclusões = 47.000,00

Lucro Real antes da Compensação = 150.000,00 + 62.000,00 – 47.000,00 = 165.000,00

2º Passo: Compensação de Prejuízos Fiscais de exercícios anteriores

Compensação $_{(máxima)}$ = 30% × Lucro Real antes da Compensação = 30% × 165.000,00 = = 49.500,00

Conclusão: a empresa apresenta no LALUR prejuízos fiscais de exercícios anteriores no valor de 77.500,00, mas só poderá compensar no máximo 49.500,00. O restante dos prejuízos fiscais será compensado em exercícios futuros, quando a empresa obtiver lucro.

3º Passo: Cálculo do Lucro Real

Lucro Real = Lucro Real antes da Compensação – Compensação $_{(máxima)}$

Lucro Real = 165.000,00 – 49.500,00 = 115.500,00

Gabarito: **C**

04ª Questão (Perito Contábil MPU FCC 2007): **Dados extraídos da contabilidade e do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) da Cia. Peloponeso, referentes ao período de apuração anual encerrado em 31/12/2005:**

Lucro líquido do exercício antes do Imposto de Renda	300.000,00
Adições, conforme LALUR, parte A	125.000,00
Exclusões, conforme LALUR, parte A	50.000,00
Prejuízo fiscal de períodos anteriores, conforme LALUR – parte B	187.500,00

O lucro real, correspondente a esse período de apuração, caso a companhia utilize o valor máximo de compensação do prejuízo fiscal permitido pela legislação tributária, será, em reais:

a) 137.500,00
b) 212.500,00
c) 237.500,00
d) 262.500,00
e) 312.500,00

Solução:

1º Passo: Cálculo do Lucro Real antes da Compensação

Lucro Real antes da Compensação = LAIR + Adições – Exclusões

LAIR = 300.000,00

Adições = 125.000,00

Exclusões = 50.000,00

Lucro Real antes da Compensação = 300.000,00 + 125.000,00 – 50.000,00 = 375.000,00

2º Passo: Compensação de Prejuízos Fiscais de exercícios anteriores

Compensação $_{(máxima)}$ = 30% × Lucro Real antes da Compensação = 30% × 375.000,00 = 112.500,00

Conclusão: a empresa apresenta no LALUR Prejuízos Fiscais de exercícios anteriores no valor de 187.500,00, mas só poderá compensar no máximo 112.500,00. O restante dos Prejuízos Fiscais será compensado em exercícios futuros, quando a empresa obtiver lucro.

3º Passo: Cálculo do Lucro Real

Lucro Real = Lucro Real antes da Compensação – Compensação $_{(máxima)}$ = 375.000,00 – 112.500,00

Lucro Real = 262.500,00

Gabarito: **D**

05ª Questão (TRE RN Contador FCC 2011): **Uma Companhia tributada pelo IRPJ com base no lucro real anual apresentou os seguintes dados no seu Livro de Apuração do Lucro Real:**

Prejuízo do Exercício	48.000,00
Adições	162.000,00
Exclusões	27.000,00
Prejuízo Fiscal a Compensar de Períodos de Apuração Anteriores	80.000,00

A Companhia procura sempre minimizar o pagamento de impostos. Nessa hipótese, o valor da provisão para o imposto de renda corresponderá a:

a) 9.135,00
b) 1.050,00

c) 6.165,00
d) 4.500,00
e) 3.855,00

Solução:

1º Passo: Cálculo do Lucro Real antes da Compensação
Lucro Real antes da Compensação = Prejuízo do Exercício + Adições – Exclusões
Prejuízo do Exercício = (48.000,00)
Adições = 162.000,00
Exclusões = 27.000,00
Lucro Real antes da Compensação = – 48.000,00 + 162.000,00 – 27.000,00 = 87.000,00

2º Passo: Compensação de Prejuízos Fiscais de exercícios anteriores
Compensação $_{(máxima)}$ = 30% × Lucro Real antes da Compensação = 30% × 87.000,00 = 26.100,00

Conclusão: a empresa apresenta no LALUR Prejuízos Fiscais de exercícios anteriores no valor de 80.000,00, mas só poderá compensar no máximo 26.100,00. O restante dos Prejuízos Fiscais serão compensados em exercícios futuros, quando a empresa obtiver lucro.

3º Passo: Cálculo do Lucro Real
Lucro Real = Lucro Real antes da Compensação – Compensação $_{(máxima)}$
Lucro Real = 87.000,00 – 26.100,00 = 60.900,00

4º Passo: Cálculo da Provisão para o Imposto de Renda
PIR = 15% × Lucro Real = 15% × 60.900,00 = 9.135,00

Gabarito: **A**

Nota: Como podemos observar, a empresa apresentou um Prejuízo Contábil na Demonstração do Resultado, que foi convertido em Lucro Real no LALUR, após os ajustes. A princípio a empresa não teria imposto a pagar, mas com os ajustes no LALUR, o Prejuízo Contábil converteu-se em Lucro Fiscal.

Pode ocorrer o contrário, ou seja, a empresa apresentar um Lucro Contábil, e ao sofrer os ajustes no LALUR, resultar em Prejuízo Fiscal e não ter imposto a pagar.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Lucro Contábil ⇒ Ajustes no LALUR ⇒ Prejuízo Fiscal ⇒ Não terá Imposto de Renda a Pagar

Prejuízo Contábil ⇒ Ajustes no LALUR ⇒ Lucro Fiscal ⇒ Terá Imposto de Renda a Pagar

Conclusão, pode cair uma questão teórica do tipo:

A empresa toda vez que apurar um prejuízo antes do imposto de renda não terá imposto a pagar, pois o imposto de renda incide sobre lucro e não sobre prejuízo.

( ) Certo

( ) Errado

Como vimos acima, o prejuízo antes do imposto de renda (ou prejuízo contábil) ao sofrer ajustes no LALUR, pode resultar em Lucro Real, que é a base de cálculo do Imposto de Renda e com isso a empresa ter Imposto de Renda a pagar. Em relação ao lucro antes do imposto de renda (ou lucro contábil), a empresa, ao efetuar os ajustes (Adições e Exclusões), o resultado poderá ser um prejuízo fiscal, que dará origem aos prejuízos fiscais a serem compensados em exercícios futuros, quando a empresa obtiver um lucro fiscal, observando sempre o limite máximo de compensação de 30% do Lucro Fiscal antes das compensações. Portanto, a questão está errada.

06ª Questão (AFPS ESAF Adaptada 2002): **A escrituração contábil da empresa Alfa S.A. tornou disponíveis as seguintes informações para permitir o cálculo da provisão para o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido.**

Contas	Saldos
Reversão de Provisões Indedutíveis	2.500,00
Reversão de Reservas	1.800,00
Lucros Acumulados	8.000,00
Reserva Legal	5.000,00
Participação de Administradores	2.000,00
Participação de Debenturistas	2.200,00
Receita Bruta de vendas	80.000,00
Receita Líquida de vendas	70.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	30.000,00
Aluguéis Passivos	1.200,00
Depreciação Acumulada	3.000,00
Comissões Ativas	2.100,00
Salários e Ordenados	4.800,00

Utilizando as informações acima, naquilo que for pertinente ao assunto, pode-se dizer que o cálculo da provisão para IR e CSLL, feito à alíquota de 35%, vai alcançar o valor de:

a) 11.865,00

b) 12.740,00

c) 12.810,00
d) 13.510,00
e) 13.685,00

Solução:

1º Passo: Montar a Demonstração do Resultado do Exercício com os dados da questão

Vendas Brutas	80.000,00
= Vendas Líquidas	70.000,00
(-) CMV	(30.000,00)
= Lucro Bruto	40.000,00
(-) Aluguel Passivo	(1.200,00)
(-) Salários	(4.800,00)
+ Reversão de Provisão Indedutível	2.500,00
+ Comissões Ativas	2.100,00
= Lucro antes do Imposto de Renda	38.600,00
(-) Provisão para Imposto de Renda	?
(-) Participação de Debêntures	(2.200,00)
(-) Participação de Administradores	(2.000,00)
= Lucro Líquido	?

2º Passo: Cálculo do Lucro Real

LAIR = 38.600,00

Adições = 0,00

Exclusões = Reversão de Provisão Indedutível + Participação de Debêntures

Exclusões = 2.500,00 + 2.200,00 = 4.700,00

Compensações = 0,00

Lucro Real = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

Lucro Real = 38.600,00 + 0,00 – 4.700,00 – 0,00 = 33.900,00

3º Passo: Cálculo da Provisão para o Imposto de Renda

PIR = 35% × Lucro Real = 35% × 33.900,00 = 11.865,00

Gabarito: **A**

07ª Questão (TRF ESAF 2002.2): **A empresa Tílburi de Aço S.A. demonstrou, no exercício de 2001, os valores que seguem:**

Lucro bruto	180.000,00
Lucro operacional	140.000,00
Receitas não operacionais	15.000,00
Despesas não operacionais	55.000,00
Participação de administradores	5.000,00
Participação de debenturistas	7.000,00
Participação de empregados	6.000,00

A tributação do lucro dessa empresa à alíquota de 30% para imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, conjuntamente, vai aumentar o passivo no valor de:

a) 24.600,00
b) 26.100,00
c) 27.900,00
d) 28.200,00
e) 30.000,00

Solução:

1º Passo: Montando a Demonstração do Resultado do Exercício, temos:

Lucro Bruto 180.000,00
Lucro Operacional 140.000,00
\+ Receitas não operacionais 15.000,00
(-) Despesas não operacionais ..... (55.000,00)
= LAIR 100.000,00
(-) Provisão para Imposto de Renda ..... ?
(-) Participação de debenturistas ..... (7.000,00)
(-) Participação de empregados ..... (6.000,00)
(-) Participação de administradores ..... (5.000,00)
= Lucro Líquido ..... ?

2º Passo: Cálculo do Lucro Real:

LAIR = 100.000,00
Adições = 0,00
Exclusões = Participação de Debenturistas + Participação de Empregados
Exclusões = 7.000,00 + 6.000,00 = 13.000,00
Compensações = 0,00
Lucro Real = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações
Lucro Real = 100.000,00 + 0,00 – 13.000,00 – 0,00 = 87.000,00

3º Passo: Cálculo da Provisão para o Imposto de Renda:
PIR = 30% × Lucro Real = 30% × 87.000,00 = 26.100,00

Gabarito: **B**

08ª Questão (AFRF ESAF 2002.2): **A empresa de Pedras & Pedrarias S.A. demonstrou no exercício de 2001 os valores como seguem:**

Lucro bruto	90.000,00
Lucro operacional	70.000,00
Receitas operacionais	7.500,00
Despesas operacionais	27.500,00
Participação de Administradores	2.500,00
Participação de Debenturistas	3.500,00
Participação de Empregados	3.000,00

A tributação do lucro dessa empresa deverá ocorrer à alíquota de 30% para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre Lucro Líquido, conjuntamente. Assim, se forem calculados corretamente o IR e a CSLL, certamente o valor destinado, no exercício, à constituição da reserva legal deverá ser de:

a) 2.000,00
b) 2.070,00
c) 2.090,00
d) 2.097,50
e) 2.135,00

Solução:

1º Passo: Calcular o LAIR (Lucro Antes do Imposto de Renda)
Demonstração do Resultado do Exercício de acordo com a Lei n.º 11.941/09

Lucro Bruto	90.000,00
(-) Despesas Operacionais	(27.500,00)
+ Receitas Operacionais	7.500,00
= LAIR	70.000,00
(-) Provisão para Imposto de Renda	?
(-) Participação de Debenturistas	(3.500,00)
(-) Participação de Empregados	(3.000,00)
(-) Participação de Administradores	(2.500,00)
= Lucro Líquido	?

2º Passo: Calcular a PIR no LALUR

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 70.000,00

Adições = 0,00

Exclusões = Participação de Debenturistas + Participação de Empregados

Exclusões = 3.500,00 + 3.000,00 = 6.500,00

Compensações = 0,00

Lucro Fiscal = 70.000,00 + 0,00 – 6.500,00 – 0,00 = 63.500,00

PIR = 30% × Lucro Fiscal = 30% × 63.500,00 = 19.050,00

3º Passo: Cálculo do Lucro Líquido

Demonstração do Resultado do Exercício de acordo com a Lei n.º 11.941/09

= LAIR	70.000,00
(-) Provisão para Imposto de Renda	(19.050,00)
(-) Participação de Debenturistas	(3.500,00)
(-) Participação de Empregados	(3.000,00)
(-) Participação de Administradores	(2.500,00)
= Lucro Líquido	41.950,00

4º Passo: Cálculo da Reserva Legal

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 41.950,00 = 2.097,50

Gabarito: **D**

09ª Questão (ISS RJ ESAF 2010): **A Sociedade Limítrofe S.A. obteve, no ano de 2009, como resultado líquido do exercício, um lucro no valor de 50.000,00 e mandou distribuí-lo da seguinte forma:**

- 5% para constituição de reserva legal
- 10% para constituição de reserva estatutária
- 10% para participação estatutária de administradores
- 25% para provisão para o Imposto de Renda
- 50% para dividendos obrigatórios; e o restante para reservas de lucro

Na destinação de resultados feita na forma citada, pode-se dizer que, para constituição da reserva legal, coube a importância de:

a) 2.500,00

b) 1.875,00

c) 1.687,50

d) 1.500,00

e) 1.375,00

Solução:

Cuidado com a definição de lucro líquido da ESAF:

A questão fala em resultado líquido do exercício e logo após informa que esse lucro teve entre outras destinações 10% para participação estatutária de administradores e 25% para Provisão para o Imposto de Renda, ou seja, estamos diante do LAIR.

Montando a Demonstração do Resultado do Exercício com os dados da questão, temos:

LAIR	50.000,00
(-) PIR	?
(-) Participação de Administradores	?
(=) Lucro Líquido	?

A PIR é calculada no LALUR:

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 50.000,00

Adições = 0,00

Exclusões = 0,00

Compensações = 0,00 (não existem Prejuízos Fiscais de exercícios anteriores)

Lucro Fiscal = 50.000,00

PIR = 25% × Lucro Fiscal = 25% × 50.000,00 = 12.500,00

O próximo passo é calcularmos as participações dos administradores. A base de cálculo das participações é:

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados = 50.000,00 – 12.500,00 = 37.500,00

Administradores = 10% × 37.500,00 = 3.750,00

A Demonstração do Resultado do Exercício completa é:

LAIR	50.000,00
(-) PIR	(12.500,00)
(-) Participação de Administradores	(3.750,00)
(=) Lucro Líquido	33.750,00

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 33.750,00 = 1.687,50

Gabarito: **C**

10ª Questão (AFC STN ESAF 2008): **O mercado de nossa praça é uma sociedade de capital aberto que, no exercício de 2007, apurou um lucro antes do imposto de renda e das participações no valor de 100.000,00. Esse lucro, segundo as normas da empresa, deverá ser destinado ao pagamento de dividendos e de imposto de renda, no mesmo percentual de 30%, calculado nos termos da lei.**

Também deverão ser destinados 5% para reserva legal, 10% para reserva estatutária e 10% para participação de administradores. Sabendo-se que os Estatutos da empresa mandam conceder uma participação de 15.000,00 para os empregados e que o restante dos lucros, após a retirada dos percentuais acima, será segregado a uma conta de reservas de lucros, podemos afirmar que será lançado o valor de:

a) 2.677,50, em reserva legal.

b) 4.950,00, em reserva estatutária.

c) 5.500,00, em participação de administradores.

d) 12.918,00, em dividendos distribuídos.

e) 30.000,00, em Provisão para Imposto de Renda.

Solução:

1º Passo: Montar a Demonstração do Resultado de acordo com os dados da questão

LAIR	100.000,00
(-) PIR	?
(-) Participação de Empregados	(15.000,00)
(-) Participação de Administradores	?
= Lucro Líquido	?

2º Passo: Cálculo do Lucro Real (ou Lucro Fiscal)

Lucro Real = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 100.000,00

Adições = 0,00

Exclusões = Participação de Empregados = 15.000,00

Compensações = 0,00 $\Rightarrow$ Não existe Prejuízo Fiscal

Lucro Real = 100.000,00 + 0,00 – 15.000,00 – 0,00 = 85.000,00

3º Passo: Cálculo da Provisão para o Imposto de Renda

PIR = 30% × Lucro Real = 30% × 85.000,00 = 25.500,00

4º Passo: Cálculo das participações dos administradores

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 100.000,00 – 25.500,00 – 0,00 = 74.500,00

1ª Participação: Empregados = 15.000,00

2ª Participação: Administradores = 10% × (74.500,00 – 15.000,00) = 5.950,00

PEL = Empregados + Administradores = 15.000,00 + 5.950,00 = 20.950,00

5º Passo: Cálculo do Lucro Líquido

Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL = 100.000,00 – 25.500,00 – 20.950,00 = 53.550,00

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 53.550,00 ⇒ Reserva Legal = 2.677,50.

b) Errada. Reserva Estatutária = 10% × Lucro Líquido = 10% × 53.550,00 = 5.355,00.

c) Errada. Participação de Administradores = 5.950,00.

d) Errada.

Dividendos = 30% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específicas)

Dividendos = 30% × (53.550,00 – 2.677,50) = 15.261,75

e) Errada. PIR = 25.500,00.

Gabarito: **A**

11ª Questão (AFRFB ESAF 2009): **A empresa Livre Comércio e Indústria S.A. apurou, em 31/12/2008, um lucro líquido de 230.000,00, antes da provisão para o Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro e das participações estatutárias. As normas internas dessa empresa mandam destinar o lucro do exercício para reserva legal (5%); para reservas estatutárias (10%); para imposto de renda e contribuição social sobre o lucro (25%); e para dividendos (30%). Além disso, no presente exercício, a empresa determinou a destinação de 50.000,00 para participações estatutárias no lucro, sendo 20.000,00 para os diretores e 30.000,00 para os empregados. Na contabilização do rateio indicado acima, pode-se dizer que ao pagamento dos dividendos coube a importância de:**

a) 39.000,00

b) 33.150,00

c) 35.700,00

d) 34.627,50

e) 37.050,00

Solução:

1º Passo: Montar a Demonstração do Resultado do Exercício de acordo com os dados da questão

LAIR	230.000,00
(-) PIR	?
(-) Participação de Empregados	(30.000,00)
(-) Participação de Diretores	(20.000,00)
= Lucro Líquido	?

2º Passo: Cálculo do Lucro Real

Lucro Real = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 230.000,00

Adições = 0,00

Exclusões = Participação de Empregados = 30.000,00

Compensações = 0,00 (não existe Prejuízo Fiscal)

Lucro Real = 230.000,00 + 0,00 – 30.000,00 – 0,00 = 200.000,00

3º Passo: Cálculo da Provisão para o Imposto de Renda

PIR = 25% × Lucro Real = 25% × 200.000,00 = 50.000,00

4º Passo: Cálculo do Lucro Líquido

Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL = 230.000,00 – 50.000,00 – 50.000,00 = 130.000,00

5º Passo: Cálculo dos dividendos

Dividendos = 30% × (Lucro Líquido – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específicas)

Dividendos = 30% × (130.000,00 – 5% × 130.000,00) = 37.050,00

Nota: Caso a questão apresentasse Prejuízos Acumulados, nós teríamos que retirá-los da base de cálculo da Reserva Legal e dos Dividendos.

Gabarito: **E**

12ª Questão (Analista de Normas Contábeis CVM ESAF 2010): **A empresa Atividade Tributada S/A apurou, ao fim do exercício social, os seguintes componentes de resultados:**

Receitas tributáveis	80.000,00
Despesas dedutíveis	58.200,00
Receitas não tributáveis	9.600,00
Despesas não dedutíveis	4.600,00
Contribuição social sobre o lucro líquido	2.400,00
Imposto de renda	15%

O saldo de prejuízos fiscais a compensar, conforme apuração na demonstração do lucro real de períodos anteriores e registrado no livro próprio, monta a 10.000,00. Com base nas informações acima, calcule o imposto de renda a provisionar e indique o seu valor.

a) 3.360,00

b) 3.270,00

c) 2.541,00

d) 2.289,00

e) 1.770,00

Solução:

1º Passo: Montar a Demonstração do Resultado do Exercício de acordo com os dados da questão

+ Receitas Tributáveis	80.000,00
+ Receitas Não Tributáveis	9.600,00
(-) Despesas dedutíveis	(58.200,00)
(-) Despesas não dedutíveis	(4.600,00)
(-) CSLL	(2.400,00)
= LAIR	24.400,00

2º Passo: Cálculo do Lucro Fiscal

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 24.400,00

Adições = Despesas não dedutíveis + CSLL = 4.600,00 + 2.400,00 = 7.000,00

Exclusões = Receitas não Tributáveis = 9.600,00

Lucro Fiscal antes da Compensação = 24.400,00 + 7.000,00 – 9.600,00 = 21.800,00

Como o Prejuízo Fiscal de exercícios anteriores é de 10.000,00, devemos realizar a compensação desses prejuízos. Assim, temos que a empresa poderá compensar no máximo:

$$\text{Compensação}_{(\text{Máximo})} = 30\% \times \text{Lucro Fiscal antes da Compensação}$$

$$\text{Compensação}_{(\text{Máximo})} = 30\% \times 21.800,00 = 6.540,00$$

O restante dos Prejuízos Fiscais de 3.460,00 serão compensados em exercícios futuros quando a empresa apurar novamente um Lucro Fiscal (ou Lucro Real).

$$\text{Lucro Fiscal} = \text{Lucro Fiscal antes da Compensação} - \text{Compensação}_{(\text{Máximo})}$$

Lucro Fiscal = 21.800,00 – 6.540,00 = 15.260,00

3º Passo: Cálculo da Provisão para o Imposto de Renda

PIR = 15% × Lucro Fiscal = 15% × 15.260,00 = 2.289,00

RESOLUÇÃO NA PROVA

Para o candidato que está dominando muito a matéria e tem segurança nos ajustes (Adições e Exclusões), na hora da prova uma forma de cálculo rápida seria:

+ Receitas Tributáveis	80.000,00	
(-) Despesas Dedutíveis	(58.200,00)	
= Lucro Fiscal antes da Compensação	21.800,00	
(-) Compensação máxima	(6.540,00)	= 30% × 21.800,00
= Lucro Real	15.260,00	
× Alíquota do IR	× 15%	
= PIR	2.289,00	

Gabarito: **D**

(Contador Júnior da Petrobrás): As questões 13 e 14 deverão ser respondidas com base no enunciado a seguir:

A Rede Unida de Gasolina S.A., submetida à tributação com base no lucro real, optou pelo pagamento do imposto mensal, por base estimada, apurando o lucro real anualmente.

Em julho de 2007, apresentou as seguintes informações:

Descrição	Valores
Revenda de gasolina	1.200.000,00
Revenda de mercadorias	300.000,00
Serviços de lavagem	150.000,00
ICMS	
Revenda de gasolina (alíquota de 30%)	348.000,00
Revenda de mercadorias (alíquota de 19%)	57.000,00
ISS (alíquota de 5%)	7.500,00
Vendas canceladas (gasolina)	33.500,00
Descontos incondicionais (gasolina)	6.500,00
Ganho na venda de imobilizado	38.000,00

Informações adicionais:

Percentuais para estimativa de IR e CSLL

ATIVIDADES	IR	CSSL
Comércio e Indústria	8,0%	12,0%
Revenda de combustíveis derivados de petróleo e álcool, inclusive gás natural	1,6%	12,0%
Prestação de serviços em geral	32,0%	32,0%

Alíquotas incidentes sobre a base de cálculo:

Imposto de Renda (IR)	
Normal	15%
Adicional	10%

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	
Normal	9%

13ª Questão: **O valor do Imposto de Renda (IR), no mês de julho de 2007, da Rede Unida de Postos de Gasolina S.A., calculado por estimativa foi:**

a) 179.625,00
b) 121.800,00
c) 32.140,00
d) 30.140,00
e) 19.284,00

Solução:

1º Passo: Calcular a base de cálculo do IR por estimativa

Observação: As vendas canceladas e os descontos incondicionais reduzem a base de cálculo do IR.

$BC_{(IR\ estimativa)}$ = Comércio/Indústria × 8% + Combustíveis × 1,6% + Serviços × 32% + Ganho de Capital

$Receitas_{(Comércio/Indústria)}$ = $Vendas_{(Mercadorias)}$ = 300.000,00

$Receitas_{(Combustíveis)}$ = $Vendas_{(Gasolina)}$ – $Vendas\ Canceladas_{(Gasolina)}$ – $Descontos\ Incondicionais_{(Gasolina)}$

$Receitas_{(Combustíveis)}$ = 1.200.000,00 – 33.500,00 – 6.500,00 = 1.160.000,00

$Receitas_{(Serviços)}$ = Serviços de Lavagem = 150.000,00

Ganho de Capital = Ganho na venda de imobilizado = 38.000,00

$BC_{(IR\ estimativa)}$ = 300.000,00 × 8% + 1.160.000,00 × 1,6% + 150.000,00 × 32% + 38.000,00

$BC_{(IR\ estimativa)}$ = 128.560,00

Nota: Como a base de cálculo mensal por estimativa excedeu a 20.000,00, a empresa terá que aplicar a alíquota adicional de 10% sobre o excesso do lucro por estimativa.

2º Passo: Cálculo da PIR

$PIR_{(Mensal\ por\ estimativa)}$ = 15% × $BC_{(IR\ estimativa)}$ + 10% × ($BC_{(IR\ estimativa)}$ – 20.000,00)

$PIR_{(Mensal\ por\ estimativa)}$ = 15% × 128.560,00 + 10% × (128.560,00 – 20.000,00) = 30.140,00

Gabarito: **D**

14ª Questão: **O valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no mês de julho de 2007, da Rede Unida de Postos de Gasolina S.A., calculado por estimativa foi:**

a) 11.570,40
b) 19.284,00
c) 20.088,00
d) 23.508,00
e) 24.543,00

Solução:

1º Passo: Calcular a base de cálculo da CSLL por estimativa

$BC_{(CSLL\ estimativa)}$ = (Comércio/Indústria + Combustíveis) × 12% + Serviços × 32% + Ganho de Capital

$Receitas_{(Comércio/Indústria)} = 300.000,00$

$Receitas_{(Combustíveis)} = 1.160.000,00$

$Receitas_{(Serviços)} = 150.000,00$

Ganho de Capital = 38.000,00

$BC_{(CSLL\ estimativa)} = (300.000,00 + 1.160.000,00) \times 12\% + 150.000,00 \times 32\% + 38.000,00$

$BC_{(CSLL\ estimativa)} = 261.200,00$

2º Passo: Cálculo da CSLL

$CSLL_{(Mensal\ por\ estimativa)} = 9\% \times BC_{(CSLL\ estimativa)}$

$CSLL_{(Mensal\ por\ estimativa)} = 9\% \times 261.200,00 = 23.508,00$

Nota: A CSLL não tem alíquota adicional como o IR

Gabarito: **D**

15ª Questão (Termoaçu Contador Cesgranrio 2008): **Uma empresa comercial tributada pelo lucro presumido apresentou as seguintes receitas ao final do 1º trimestre de 2007:**

- Vendas de mercadorias 1.500.000,00
- ICMS sobre vendas 180.000,00
- Ganho na venda de Imobilizado 1.000,00
- Informações adicionais para calcular o imposto de renda
- O percentual de presunção na venda de mercadorias é de 8% no Imposto de Renda
- Empresa não possui escrituração contábil regular, utilizando apenas o livro caixa
- O ganho na venda de Imobilizado refere-se à venda de um veículo adquirido em abril de 2004 por 18.000,00 e vendido por 19.000,00 em março de 2007
- Utilizar a alíquota vigente para o imposto de renda, que é de 15%, além do adicional de 10% determinado pela legislação tributária

Considerando a legislação tributária, os números da empresa e as informações prestadas, o imposto de renda devido no 1º trimestre de 2007 monta a:

a) 20.650,00
b) 23.350,00
c) 24.250,00
d) 26.950,00
e) 32.950,00

Solução:

1º Passo: Cálculo do ganho de capital

$$\text{Valor Contábil} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de vida útil restante}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{Valor Contábil} = (18.000{,}00 - 0{,}00) \times 2/5 = 7.200{,}00$$

$$\text{Ganho de Capital} = \text{Valor de Venda} - \text{Valor Contábil} = 19.000{,}00 - 7.200{,}00 = 11.800{,}00$$

Nota: Cuidado com a armadilha da questão, pois o examinador induziu o candidato a pensar que o ganho de capital estaria relacionado com o ganho na venda do imobilizado de 1.000,00, ou seja, a diferença entre o valor de venda e o custo de aquisição. Caso considerasse nos cálculos o valor de 1.000,00 como ganho de capital, a resposta seria a alternativa C e o candidato erraria a questão.

2º Passo: Cálculo da base de cálculo do IR por estimativa

$$BC_{(IR\ estimativa)} = \text{Comércio/Indústria} \times 8\% + \text{Combustíveis} \times 1{,}6\% + \text{Serviços} \times 32\% + \text{Ganho de Capital}$$

$$\text{Receitas}_{(\text{Comércio/Indústria})} = \text{Vendas}_{(\text{Mercadorias})} = 1.500.000{,}00$$

$$\text{Receitas}_{(\text{Combustíveis})} = 0{,}00$$

$$\text{Receitas}_{(\text{Serviços})} = 0{,}00$$

$$\text{Ganho de Capital} = 11.800{,}00$$

$$BC_{(IR\ estimativa)} = 1.500.000{,}00 \times 8\% + 11.800{,}00 = 131.800{,}00$$

3º Passo: Cálculo da PIR

$$PIR_{(\text{Trimestral por estimativa})} = 15\% \times BC_{(IR\ estimativa)} + 10\% \times (BC_{(IR\ estimativa)} - 3 \times 20.000{,}00)$$

$$PIR_{(\text{Trimestral por estimativa})} = 15\% \times 131.800{,}00 + 10\% \times (131.800{,}00 - 3 \times 20.000{,}00) = 26.950{,}00$$

Gabarito: **D**

16ª Questão (Copergás Contador FCC 2011): **Do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) da Cia. Gama, foram extraídos os seguintes dados, em reais, referentes ao ano-calendário de 2010:**

Lucro Líquido do Exercício antes do IR	300.000,00
Adições na Parte A do LALUR	170.000,00
Exclusões na Parte A do LALUR	200.000,00
Prejuízo de Exercícios Anteriores (Parte B do LALUR)	110.000,00

O valor da base de cálculo do imposto devido pela companhia é, em reais:

a) 199.000,00

b) 189.000,00
c) 190.000,00
d) 270.000,00
e) 160.000,00

Solução:

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 300.000,00

Adições = 170.000,00

Exclusões = 200.000,00

$$\text{Lucro Fiscal}_{\text{(Antes da Compensação)}} = \text{LAIR} + \text{Adições} - \text{Exclusões}$$

$$\text{Lucro Fiscal}_{\text{(Antes da Compensação)}} = 300.000,00 + 170.000,00 - 200.000,00 = 270.000,00$$

$$\text{Compensação}_{\text{(Máximo)}} = 30\% \times \text{Lucro Fiscal}_{\text{(Antes da Compensação)}}$$

$$\text{Compensação}_{\text{(Máximo)}} = 30\% \times 270.000,00 = 81.000,00$$

Como o prejuízo fiscal de exercícios anteriores é de 110.000,00, a empresa poderá compensar no máximo 81.000,00, sendo o restante compensado em exercícios posteriores.

$$\text{Lucro Fiscal} = \text{Lucro Fiscal}_{\text{(Antes da Compensação)}} - \text{Compensação}_{\text{(Máximo)}}$$

Lucro Fiscal = 270.000,00 – 81.000,00 = 189.000,00

Gabarito: **B**

(Petrobras Contador Cesgranrio 2008): Enunciado para as questões de números 17 e 18.

Uma empresa industrial tributada pelo lucro real optou pela apuração do lucro real anual, com recolhimento mensal por estimativa. Em outubro de 2007, apresentou as seguintes informações:

Elementos do Resultado	Vendas	Serviços	Ganho de Capital
Receita Bruta	–	–	–
Vendas (incluindo o IPI)	800.000,00	–	–
Serviços Prestados	–	120.000,00	–
Ganho na venda de imobilizado	–	–	38.000,00
(-) Deduções	–	–	–
(-) IPI	64.000,00	–	–
(-) ICMS	144.000,00	–	–
(-) ISS	–	6.000,00	–
(-) Devolução de vendas	30.000,00	–	–
(-) Descontos incondicionais	10.000,00	–	–
(-) Custo das vendas e serviços	200.000,00	60.000,00	–
Lucro Bruto	352.000,00	54.000,00	38.000,00

17ª Questão: **Considere que, na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, pago mensalmente pelo critério de estimativa, deverão ser aplicados os seguintes percentuais sobre a renda bruta: venda de mercadorias 8% e prestação de serviços 32%. As alíquotas de Imposto de Renda são: Normal 15% e Adicional 10%. Qual o valor do Imposto de Renda para recolhimento mensal por estimativa, em setembro/2007?**

a) 18.160,00

b) 18.860,00

c) 21.520,00

d) 27.660,00

e) 31.020,00

Solução:

1º Passo: Calcular a base de cálculo do IR por estimativa

$BC_{(IR\ estimativa)}$ = Comércio/Indústria × 8% + Combustíveis × 1,6% + Serviços × 32% + Ganho de Capital

$Receitas_{(Comércio/Indústria)}$ = $Vendas_{(Mercadorias)}$ – IPI – Devolução de Vendas – Descontos Incondicionais

$Receitas_{(Comércio/Indústria)}$ = 800.000,00 – 64.000,00 – 30.000,00 – 10.000,00 = 696.000,00

$Receitas_{(Combustíveis)}$ = $Vendas_{(Gasolina)}$ = 0,00

$Receitas_{(Serviços)}$ = Serviços Prestados = 120.000,00

Ganho de Capital = Ganho na venda de imobilizado = 38.000,00

$BC_{(IR\ estimativa)}$ = 696.000,00 × 8% + 120.000,00 × 32% + 38.000,00 = 132.080,00

Nota: O IPI, a devolução de vendas e os descontos incondicionais reduzem a base de cálculo do IR.

2º Passo: Cálculo do IR por estimativa

$PIR_{(Mensal\ por\ estimativa)}$ = 15% × $BC_{(IR\ estimativa)}$ + 10% × ($BC_{(IR\ estimativa)}$ – 20.000,00)

$PIR_{(Mensal\ por\ estimativa)}$ = 15% × 132.080,00 + 10% × (132.080,00 – 20.000,00) = 31.020,00

Gabarito: **E**

18ª Questão: **Sabe-se que, na apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, paga mensalmente pelo critério de estimativa, o percentual aplicável sobre a renda bruta é de 12%, e a alíquota da contribuição social sobre o lucro é de 9%. Qual o valor da contribuição social sobre o lucro, para recolhimento mensal por estimativa, em setembro/2007?**

a) 8.812,80

b) 9.232,80

c) 12.232,80

d) 7.192,80

e) 7.598,80

Solução:

1º Passo: Calcular a base de cálculo da CSLL por estimativa

$BC_{(CSLL\ estimativa)}$ = (Comércio/Indústria + Combustíveis + Serviços) × 12,0% + Ganho de Capital

$Receitas_{(Comércio/Indústria)}$ = 696.000,00

$Receitas_{(Combustíveis)}$ = 0,00

$Receitas_{(Serviços)}$ = 120.000,00

Ganho de Capital = 38.000,00

$BC_{(CSLL\ estimativa)}$ = (696.000,00 + 120.000,00) × 12,0% + 38.000,00 = 135.920,00

2º Passo: Cálculo da CSLL

$CSLL_{(Mensal\ por\ estimativa)}$ = 9% × $BC_{(CSLL\ estimativa)}$ = 9% × 135.920,00 = 12.232,80

Nota: Sabemos que a alíquota da CSLL relativa à prestação de serviços é de 32%, mas, de acordo com o enunciado da questão, devemos utilizar a alíquota imposta pela banca de 12%.

Gabarito: **C**

19ª Questão (ISS Natal ESAF 2008): **A empresa Mercearia Comercial S/A auferiu, no exercício, um lucro de 600.000,00, antes de fazer qualquer destinação. Devendo pagar dividendo mínimo obrigatório de 30% sobre o lucro, conforme os estatutos, a empresa promoveu a seguinte distribuição:**

Imposto de Renda	30%
Participação de Empregados	40.000,00
Participação de Diretores	10%
Reserva Legal na forma da lei	
Retenção de Lucros	30.000,00
Dividendos a Pagar	30%

Com a contabilização feita na forma indicada, caberá à empresa distribuir dividendos no valor de:

a) 88.470,00
b) 91.548,00
c) 97.470,00
d) 100.548,00
e) 105.840,00

Solução:

1º Passo: Montar a Demonstração do Resultado do Exercício de acordo com os dados da questão.

LAIR 600.000,00
(-) PIR ..... ?
(-) Participação de Empregados ..... (40.000,00)
(-) Participação de Diretores ..... ?
(=) Lucro Líquido ..... ?

2º Passo: Cálculo do Imposto de Renda

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 600.000,00

Adições = 0,00

Exclusões = 40.000,00 ⇒ Participação de Empregados

Compensações = 0,00 ⇒ Não têm "Prejuízos Fiscais" de exercícios anteriores a serem compensados

Lucro Fiscal = 600.000,00 – 40.000,00 = 560.000,00

PIR = 30% × 560.000,00 = 168.000,00

3º Passo: Cálculo das Participações de Diretores

BC (PEL) = LAIR – PIR – Prejuízos Acumulados

BC (PEL) = 600.000,00 – 168.000,00 – 0,00 = 432.000,00

1ª Participação: Empregados = 40.000,00

2ª Participação: Diretores = 10% × (432.000,00 – 40.000,00) = 39.200,00

PEL = Empregados + Diretores = 40.000,00 + 39.200,00 = 79.200,00

4º Passo: Cálculo do Lucro Líquido

Lucro Líquido = LAIR – PIR – PEL = 600.000,00 – 168.000,00 – 79.200,00 = 352.800,00

5º Passo: Cálculo dos Dividendos

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido = 5% × 352.800,00 = 17.640,00

Quando a ESAF fala em dividendo mínimo obrigatório no valor de 30%, temos que tomar o cuidado para subtrair da base de cálculo o valor destinado para a Reserva Legal.

Dividendos = 30% × (Lucro Líquido – Reserva Legal) = 30% × (352.800,00 – 17.640,00)
Dividendos = 100.548,00

Gabarito: **D**

20ª Questão (Copergás Contador FCC 2011): **A Cia. Tempestade no Deserto optou por ser tributada pelo lucro real anual no ano-calendário de 2011. As seguintes informações, em reais, foram extraídas de sua escrituração contábil relativa ao mês de setembro de 2011:**

Receita Bruta da Venda de Mercadorias	600.000,00
Lucro na Venda de Ativo Imobilizado de Propriedade da Empresa	22.000,00
Rendimentos de Aplicações Financeiras	20.000,00

O coeficiente a ser utilizado sobre a receita bruta é, nesse caso, 8%. A alíquota do imposto é de 15% e há a incidência de um adicional de 10% sobre o valor da base de cálculo que ultrapassar 20.000,00 multiplicado pelo número de meses do período de apuração. O total do imposto de renda mensal a ser pago por estimativa corresponde a, em reais:

a) 10.500,00

b) 48.000,00

c) 28.800,00
d) 20.500,00
e) 15.500,00

Solução:

1º Passo: Calcular a base de cálculo do IR por estimativa

$BC_{(IR\ Estimativa)}$ = Receita Bruta × 8,0% + Lucro na Venda de Imobilizado + Rendimentos A. Financeiras

$BC_{(IR\ Estimativa)} = 600.000,00 \times 8,0\% + 22.000,00 + 20.000,00 = 90.000,00$

2º Passo: Cálculo do IR Estimativa

$IR_{(Mensal\ por\ estimativa)} = 15\% \times BC_{(IR\ estimativa)} + 10\% \times (BC_{(IR\ estimativa)} - 20.000,00)$

$IR_{(Mensal\ por\ estimativa)} = 15\% \times 90.000,00 + 10\% \times (90.000,00 - 20.000,00) = 20.500,00$

Gabarito: **D**

Instruções (Copergás Contador FCC 2011): Utilize as informações a seguir para responder às questões 21 e 22.

A Cia. Pássaro Azul apresentou os seguintes dados, extraídos de sua contabilidade e referentes ao 1º trimestre de 2011:

Receita Bruta:
– revenda de mercadorias 2.000.000,00
– prestação de serviços em geral 200.000,00
Ganho de capital na venda de bem do Ativo Imobilizado 20.000,00
Rendimento de aplicações financeiras 10.000,00
Juros e descontos ativos 5.000,00

Imposto de renda retido na fonte:
– sobre receitas de serviços 3.000,00
– sobre rendimentos financeiros 2.000,00
CSLL retida na fonte sobre serviços 2.000,00

A companhia é optante pela tributação com base no lucro presumido nesse ano-calendário e os coeficientes de presunção de lucro sobre a receita bruta são, 8% e 32% para revenda de mercadorias e prestação de serviços, respectivamente. Em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), esses coeficientes são, respectivamente, 12% e 32%.

21ª Questão: **O valor do IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (imposto mais adicional) a ser recolhido pela companhia, deduzidas as antecipações, referente a esse trimestre, em reais, é:**

a) 58.750,00
b) 38.850,00
c) 48.750,00
d) 53.750,00
e) 51.250,00

Solução:

1º Passo: Calcular a base de cálculo do IR por estimativa

$BC_{(IR\ Estimativa)}$ = Receita Bruta de Mercadorias × 8,0% + Receita Bruta de Serviços × 32% + + Ganho de Capital + Rendimento de Aplicações Financeiras + Juros e Descontos Ativos

$BC_{(IR\ Estimativa)} = 2.000.000,00 \times 8,0\% + 200.000,00 \times 32\% + 20.000,00 + 10.000,00 + 5.000,00$

$BC_{(IR\ Estimativa)} = 259.000,00$

2º Passo: Cálculo do IR Estimativa

$IR_{(Trimestral\ por\ estimativa)} = 15\% \times BC_{(IR\ estimativa)} + 10\% \times (BC_{(IR\ estimativa)} - 3 \times 20.000,00)$

$IR_{(Trimestral\ por\ estimativa)} = 15\% \times 259.000,00 + 10\% \times (259.000,00 - 3 \times 20.000,00) = 58.750,00$

IR a Recolher = $IR_{(Trimestral\ por\ estimativa)}$ – IR retido na fonte (Receitas de Serviços + + Rendimentos Financeiros)

IR a Recolher = 58.750,00 – 3.000,00 – 2.000,00 = 53.750,00

Gabarito: **D**

22ª Questão: **O valor da CSLL, cuja alíquota é 9%, a ser recolhida pela companhia referente a esse trimestre, em reais, deduzida a antecipação, é:**

a) 32.060,00
b) 23.310,00
c) 28.510,00
d) 32.060,00
e) 27.360,00

Solução:

1º Passo: Calcular a base de cálculo da CSLL por estimativa

$BC_{(CSLL\ Estimativa)}$ = Receita Bruta de Mercadorias × 12,0% + Receita Bruta de Serviços × 32% + + Ganho de Capital + Rendimento de Aplicações Financeiras + Juros e Descontos Ativos

$BC_{(IR\ Estimativa)} = 2.000.000,00 \times 12,0\% + 200.000,00 \times 32\% + 20.000,00 + 10.000,00 + 5.000,00$

$BC_{(IR\ Estimativa)} = 339.000,00$

2º Passo: Cálculo do IR Estimativa

$CSLL_{(Trimestral\ por\ estimativa)} = 9\% \times BC_{(CSLL\ estimativa)} = 9\% \times 339.000,00 = 30.510,00$

CSLL a Recolher = $CSLL_{(Trimestral\ por\ estimativa)}$ – CSLL retido na fonte de Serviços

CSLL a Recolher = 30.510,00 – 2.000,00 = 28.510,00

Gabarito: **C**

23ª Questão (Copergás Contador FCC 2011): **A Cia. Comercial Paraguassu apresentou, no primeiro trimestre de 2011, um lucro líquido de 180.000,00. Caso opte pelo lucro real, ela deverá adicionar 35.000,00 de despesas indedutíveis e excluir 15.000,00 de rendimentos não tributáveis. Ela não tem prejuízos fiscais de períodos anteriores. Foram extraídas da escrituração contábil da companhia as seguintes informações adicionais:**

Receita bruta da revenda de mercadorias	2.200.000,00
Descontos incondicionais concedidos	50.000,00
Ganho de capital na alienação de ativo não circulante	20.000,00
Receitas financeiras	15.000,00

Sabendo-se que a companhia não paga PIS e COFINS, uma vez que seu produto está sujeito à incidência monofásica dessas contribuições no fabricante, se ela optar pelo lucro:

a) real, pagará 4.200,00 a mais, a título de IRPJ (imposto mais adicional).
b) presumido, pagará 1.850,00 a mais, a título de IRPJ (imposto mais adicional).
c) presumido, economizará 1.050,00, a título de IRPJ (imposto mais adicional).
d) real, economizará 1.750,00 a título de IRPJ (imposto mais adicional).
e) real, pagará a mesma importância de IRPJ (imposto mais adicional) que no lucro presumido.

Solução:

Nessa questão devemos calcular o IR com base no Lucro Fiscal e no Lucro Presumido, para realizarmos a comparação e verificar qual o regime mais benéfico para a empresa, ou seja, qual o regime que a empresa pagará menos imposto.

1º Passo: Cálculo da base de cálculo do IR com base no Lucro Fiscal

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 180.000,00 Adições = 35.000,00 Exclusões = 15.000,00 Compensações = 0,00

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

Lucro Fiscal = 180.000,00 + 35.000,00 – 15.000,00 = 200.000,00

$IR_{(Lucro\ Fiscal)} = 15\% \times 200.000,00 + 10\% \times (200.000,00 - 3 \times 20.000,00) = 44.000,00$

2º Passo: Cálculo da base de cálculo do IR por estimativa

$BC_{(IR\ Estimativa)}$ = (Receita Bruta de Mercadorias – Descontos Incondicionais Concedidos) × × 8% + Ganho de Capital + Receitas Financeiras

$BC_{(IR\ Estimativa)} = (2.200.000,00 - 50.000,00) \times 8\% + 20.000,00 + 15.000,00 = 207.000,00$

3º Passo: Cálculo do IR Estimativa

$IR_{(Trimestral\ por\ estimativa)} = 15\% \times BC_{(IR\ estimativa)} + 10\% \times (BC_{(IR\ estimativa)} - 3 \times 20.000,00)$

$IR_{(Trimestral\ por\ estimativa)} = 15\% \times 207.000,00 + 10\% \times (207.000,00 - 3 \times 20.000,00) = 45.750,00$

Conclusão, se a empresa optar pelo Lucro Real [$IR_{(Lucro\ Fiscal)} = 44.000,00$] economizará 1.750,00 a título de IRPJ, pois a tributação pelo Lucro Presumido será de 45.750,00.

Gabarito: **D**

Capítulo 16

Balanço Patrimonial

1. CONCEITO

A Contabilidade tem por objeto o patrimônio (conjunto de bens, direitos e obrigações) de uma entidade com a finalidade de fornecer informações aos seus usuários. O Balanço Patrimonial contém informações sobre a posição patrimonial e financeira da entidade em uma determinada data (normalmente 31 de dezembro). No Balanço Patrimonial a coluna do Ativo representa as partes positivas do patrimônio (bens e direitos) e a coluna do Passivo as partes negativas (obrigações), sendo que a diferença entre as partes positivas e as partes negativas do patrimônio resulta no Patrimônio Líquido, que pode apresentar três situações:

1ª Situação: Patrimônio Líquido Superavitário

Partes Positivas do Patrimônio > Partes Negativas do Patrimônio $\Rightarrow$ PL > 0

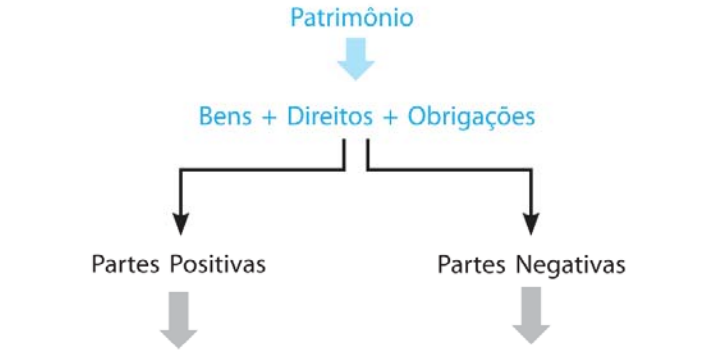
2ª Situação: Patrimônio Líquido Nulo (ou Compensado)

Partes Positivas do Patrimônio = Partes Negativas do Patrimônio $\Rightarrow$ PL = 0

3ª Situação: Patrimônio Líquido Deficitário (ou Passivo a Descoberto)

Partes Positivas do Patrimônio < Partes Negativas do Patrimônio $\Rightarrow$ PL < 0

Nota: Devemos tomar cuidado para não confundirmos patrimônio de uma empresa com Patrimônio Líquido. O patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações de uma entidade, enquanto que o Patrimônio Líquido é o resultado da diferença entre as partes positivas do patrimônio (Bens e Direitos) e as partes negativas (Obrigações).



Ativo	Passivo
Bens Direitos	Obrigações PL
Total	Total

2. BALANÇO PATRIMONIAL DE ACORDO COM A LEI N.º 6.404/76

De acordo com a Lei n.º 6.404/76 e alterações, a classificação dos bens, direitos e obrigações, está assim representada no Balanço Patrimonial:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante Bens + Direitos de Curto Prazo (–) Contas Retificadoras (AC) **Ativo Não Circulante** **Ativo Realizável a Longo Prazo** Bens + Direitos de Longo Prazo (–) Contas Retificadoras (ARLP) **Investimentos** Bens de Renda (–) Contas Retificadoras (Investimentos) **Imobilizado** Bens de Uso Tangível ( ) Contas Retificadoras (Imobilizado) **Intangível** Bens de Uso Intangível (–) Contas Retificadoras (Intangível)	**Passivo Circulante** Obrigações de Curto Prazo (–) Contas Retificadoras (PC) **Passivo Não Circulante** Obrigações de Longo Prazo (–) Contas Retificadoras (PÑC) **Patrimônio Líquido** Capital Social (-) Capital a Integralizar (-) Gastos com Emissão de Ações Reservas de Capital Ajustes de Avaliação Patrimonial Reservas de Lucros (-) Ações em Tesouraria (-) Prejuízos Acumulados
Total	**Total**

As contas que compõem o Ativo devem ser dispostas em ***ordem decrescente de grau de liquidez***, em que liquidez é a facilidade de conversão dos bens e direitos em dinheiro.

As contas que compõem o Passivo devem ser dispostas em ***ordem crescente de exigibilidade***, ou seja, as obrigações que vencem até o término do exercício seguinte serão classificadas no Passivo Circulante, enquanto que as obrigações que vencem após o término do exercício seguinte serão classificadas no Passivo Não Circulante.

Consoante o ***artigo 176 da Lei n.º 6.404/76***, ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia (livros Diário e Razão), as demonstrações financeiras, dentre elas o Balanço Patrimonial, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício.

Os Balanços Patrimoniais de cada exercício serão publicados com a indicação dos valores correspondentes dos Balanços do exercício anterior. Nos Balanços, as contas semelhantes poderão ser agrupadas; os pequenos saldos poderão ser agregados, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem 0,1 (um décimo) do valor do respectivo grupo de contas; ***mas é vedada a utilização de designações genéricas, como "diversas contas" ou "contas-correntes"***.

Por exemplo, caso a empresa possua a conta estoques de material de expediente no valor de 2.000,00, estoques de material de limpeza no valor de 3.000,00, estoques de combustível no valor de 45.000,00, de acordo com o artigo 176 da Lei n.º 6.404/76, seria aceitável a consolidação dos estoques de expediente e material de limpeza na conta estoques para consumo no valor de 5.000,00, pois o grupo de contas referente a estoques teria o valor total de 50.000,00 (material de expediente + limpeza + combustível).

2.1 FORMAS DE APRESENTAÇÃO

O Balanço Patrimonial pode ser apresentado de duas formas: em colunas justapostas ou colunas sobrepostas.

2.1.1 Colunas justapostas

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Ativo Não Circulante	Passivo Não Circulante
Ativo Realizável a Longo Prazo	Patrimônio Líquido
Investimentos	
Imobilizado	
Intangível	
Total	**Total**

2.1.2 Colunas sobrepostas

ATIVO
Ativo Circulante
Ativo Não Circulante
Ativo Realizável a Longo Prazo
Investimentos
Imobilizado
Intangível
Total
PASSIVO
Passivo Circulante
Passivo Não Circulante
Patrimônio Líquido
Total

3. ATIVO

De acordo com item 49 do CPC – 00 Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis o *"Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade"*. Analisando a definição, temos:

- ***Recurso controlado:*** prevalece o controle, e não a propriedade, para caracterizar um Ativo. Por exemplo, o arrendamento financeiro transfere o controle e não a propriedade do bem, logo, atende a definição de Ativo.
- ***Resultado de eventos passados:*** os Ativos resultam de operações concretizadas (formalizadas) no passado. Conclusão, operações a serem concretizadas no futuro não atendem a definição de um Ativo. Por exemplo, a simples intenção de comprar um veículo (fato futuro) não atende a definição de um Ativo, pois não existe ainda nenhuma operação formalizada (fato passado) e a empresa pode desistir da compra.
- ***Futuros benefícios econômicos:*** a finalidade principal de um Ativo é gerar benefícios econômicos, ou seja, gerar lucro para a empresa, pois caso não exista geração de lucros, a empresa está fadada à falência e o Princípio de Contabilidade da Continuidade deixa de ser atendido.

Exemplo 01 (Autor): A empresa Alfa adquiriu uma máquina através de uma operação de arrendamento mercantil financeiro no valor de 50.000,00 em 50 parcelas de 1.600,00 para fins de produção. Em relação a essa operação o contador deverá reconhecer um Ativo?

( ) Certo

( ) Errado

Solução

Analisando a definição de Ativo, temos:

- No arrendamento mercantil financeiro a locatária **possui apenas o controle**, pois a propriedade pertence ao locador;
- O arrendamento mercantil financeiro é derivado de um **evento passado**;
- A finalidade da máquina é produzir, ou seja, gerar **futuros benefícios econômicos** (gerar lucro) para a empresa.

Conclusão, a operação de arrendamento mercantil **atende** à definição de Ativo, portanto, a empresa deve reconhecer (registrar) a máquina no seu Ativo.

Gabarito: **Certo**

Exemplo 02 (Autor): A empresa Alfa adquiriu uma máquina através de uma operação de arrendamento mercantil operacional. A máquina arrendada no valor de 50.000,00 será utilizada pela locatária por um período de 18 meses, com mensalidades de 2.000,00. Em relação a essa operação o contador deverá reconhecer um Ativo?

( ) Certo
( ) Errado

Solução

Analisando a definição de Ativo, temos:

- No arrendamento mercantil operacional a locatária **"não" possui o controle** e nem a propriedade.
- O arrendamento mercantil operacional é derivado de um **evento passado**.
- A finalidade da máquina é produzir, ou seja, gerar **futuros benefícios econômicos** (gerar lucro) para a empresa.

Conclusão, a operação de arrendamento operacional **não atende** à definição de Ativo, portanto, a empresa não deve reconhecer (registrar) a máquina no seu Ativo.

Gabarito: **Errado**

MEMORIZAR PARA A PROVA

Itens	Arrendamento Financeiro	Arrendamento Operacional
Transferência de Benefícios e Riscos	Sim	Não
Transferência de Propriedade	Pode **ou** não ocorrer.	Não
Registro	No BP, AÑC Imobilizado **ou** Intangível.	Na DREx, pois equivale a uma despesa com aluguel.

Nota: No capítulo 23 Operações de Arrendamento Mercantil estudaremos com mais profundidade os arrendamentos financeiros e operacionais.

01ª Questão (Contador Nossa Caixa FCC 2011): Recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade. Segundo pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), cujo teor foi aprovado pela Resolução n.º 1.121/2008 do Conselho Federal de Contabilidade, e que versa sobre Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, esta é a definição de:

a) Passivo
b) Receitas
c) Despesas
d) Ativo
e) Patrimônio Líquido

Solução

Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade.

Gabarito: **D**

02ª Questão (Contador Prefeitura de Ipojuca PE Cespe 2009): O ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem ou não futuros benefícios econômicos para a entidade.

( ) Certo
( ) Errado

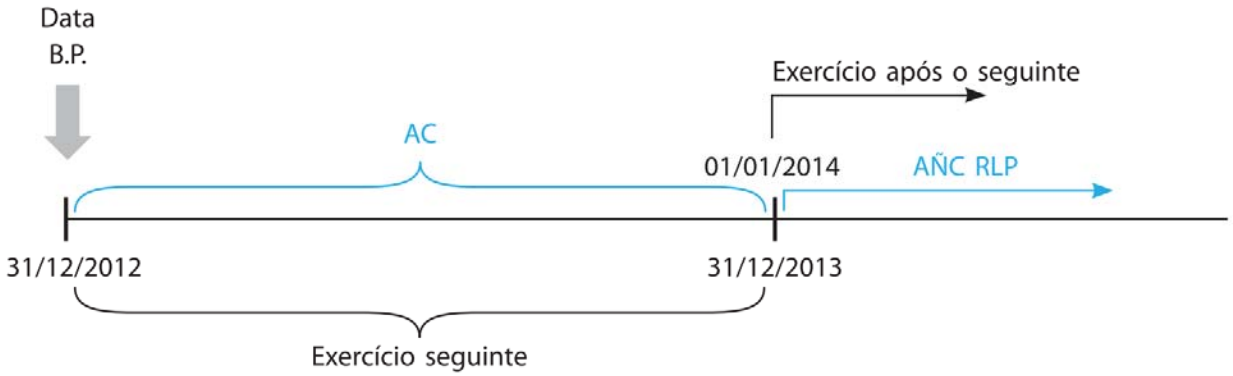
Solução

Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera **que resultem futuros benefícios econômicos** para a entidade.

Gabarito: **Errado**

3.1 DEFINIÇÃO DE CURTO PRAZO E LONGO PRAZO

De acordo com o CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis, os bens e direitos que a companhia espere que sejam ***realizados até doze meses após a data do Balanço Patrimonial***, são classificados no ***Ativo Circulante***. Os demais bens e direitos com realização prevista acima de doze meses da data do Balanço Patrimonial, são classificados no AÑC Realizável a Longo Prazo.



3.1.1 Ativo circulante

De acordo com o artigo 179 da Lei n.º 6.404/76, no Ativo Circulante serão classificados(as):

- as disponibilidades;
- os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente;
- as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte.

3.1.1.1 Disponibilidades

As disponibilidades representam os bens numerários, que são:

- Caixa
- Banco conta movimento
- Aplicações financeiras de liquidez imediata
- Numerários em trânsito

3.1.1.1.1 Conciliação bancária

A companhia deverá periodicamente realizar a conciliação bancária, principalmente na data do Balanço Patrimonial. A conciliação bancária tem por objetivo verificar o saldo contábil da conta BCM com os dos extratos bancários, permitindo a identificação de pendências ou discrepâncias existentes para a sua contabilização dentro do exercício social.

A conciliação é feita através de avisos bancários de despesas debitadas ou receitas creditadas pelo banco, mas ainda não registradas contabilmente pela empresa, fato que gera uma divergência entre o saldo do razão e o saldo do extrato bancário.

03ª Questão (CVM NCE 2008): Para o exame da conta Bancos um auditor recebe um formulário de reconciliação bancária preenchido pelo cliente, que parte do saldo conforme razão e, após se considerarem os itens pendentes, chega-se ao saldo conforme informado pelo banco. Ao testar a soma, não foram encontradas divergências. Sabendo que o "Saldo conforme o razão" é de 10.500,00, as "Entradas de dinheiro consideradas no razão e não consideradas pelo banco" são de 1.200,00, as "Saídas de dinheiro consideradas no razão e não consideradas pelo banco" são de 300,00, as "Entradas de dinheiro consideradas pelo banco e não consideradas no razão" são de 250,00 e as "Saídas de dinheiro consideradas pelo banco e não consideradas no razão" são de 100,00. O valor do "Saldo conforme informado pelo banco" é de:

a) 12.350,00

b) 11.250,00

c) 8.650,00

d) 9.350,00

e) 9.750,00

Solução

Partindo do saldo inicial consoante o razão no valor de 10.500,00 e SI (saldo inicial) de acordo com o extrato bancário, após serem efetuados os respectivos registros contábeis, vamos encontrar um saldo final para o razão que é exatamente igual ao saldo final de acordo com o extrato bancário.

Realizando os lançamentos contábeis, temos:

BCM	
10.500,00	100,00
250,00	
10.650,00	

Extrato Bancário	
	SI
300,00	1.200,00
	10.650,00

Do extrato bancário calculamos o saldo inicial:

$SI + 1.200,00 - 300,00 = 10.650,00 \Rightarrow SI = 9.750,00$

Gabarito: **E**

04ª Questão (CVM FCC 2003): A Cia. Caminho do Norte tem uma conta corrente no Banco América do Oeste. Em 31-12-2002, o extrato bancário emitido pela instituição financeira acusava um saldo credor de 28.800,00. Em contraposição, o livro Razão acusava, para a mesma conta, um saldo devedor de 26.500,00. O auditor independente, por meio da análise do extrato bancário, apurou os seguintes fatos não registrados na contabilidade.

I. Aviso de lançamento a débito, efetuado pelo banco, de 450,00, relativo a contas de luz e de telefone.

II. Aviso de lançamento a débito de 3.000,00, em virtude de devolução de duplicata descontada por falta de pagamento do sacado.

III. Devolução de cheques de terceiros, depositados pela companhia, no valor de 1.850,00, em virtude de insuficiência de fundos.

IV. Aviso de crédito de duplicata de emissão da companhia em cobrança no banco, no valor de 6.800,00, mais os juros pelo atraso no pagamento de 100,00.

No processo de conciliação bancária, o auditor verificou, também, que havia cheques emitidos pela companhia, ainda não descontados junto ao banco, no valor de 700,00. Logo, o saldo correto da mencionada conta corrente, em 31-12-2002, encontrado pelo auditor após a conciliação bancária, em reais, é de:

a) 28.800,00

b) 28.100,00

c) 25.100,00

d) 24.800,00

e) 23.500,00

Solução

BCM	
26.500,00	450,00 (I)
(IV) 6.800,00	3.000,00 (II)
(IV) 100,00	1.850,00 (III)
28.100,00	

Extrato Bancário	
700,00	28.800,00
	28.100,00

Nota: Nas questões de conciliação bancária é mais fácil resolvermos através de ajustes no extrato bancário, pois como sabemos, o saldo final da conta BCM e Extrato Bancário após a conciliação devem ser exatamente iguais. Na questão em tela, enquanto tivemos que realizar 5 lançamentos na conta BCM, no extrato bancário realizamos apenas um lançamento e o resultado final foi o mesmo.

Gabarito: **B**

05ª Questão (ICMS SP Vunesp 1997): O auditor independente, designado para auditar o disponível da empresa JHC, que opera com um único banco, no início dos trabalhos verificou que o Razão Geral, em 31 de dezembro de 1996, apresentava o saldo devedor de 81.327,40, enquanto que o extrato bancário apresentava, para a mesma data, o saldo credor de 65.936,60.

A análise do extrato bancário acusou:

1 – Débito de 60.000,00, relativo à duplicata descontada por não ter o sacado efetuado o pagamento no vencimento.

2 – Aviso de lançamento a débito de 148,20, correspondente à conta de telefone do mês.

3 – Aviso de lançamento a débito de 110,00, referente a talões de cheques fornecidos.

4 – Aviso de lançamento a crédito no valor de 30.000,00, correspondente ao recebimento de duplicata.

5 – Aviso de lançamento a crédito no valor de 800,00, correspondente a juros cobrados sobre o atraso na liquidação de duplicata.

6 – Débito de 3.200,00, pela devolução de cheque de terceiros, por insuficiência de fundos.

Na comparação dos cheques pagos pelo Banco com cheques emitidos apurou:

7 – Cheque 12.400, emitido para o pagamento de aluguel do mês, no valor de 2.980,40, foi erroneamente registrado por 2.890,40.

8 – A existência de cheques emitidos e entregues a fornecedores, mas não descontados, conforme segue:

Cheque número	Valor em Reais
12.450	6.437,40
12.460	4.020,00
12.443	6.900,00

Em 31 de dezembro de 1996, eram os seguintes os saldos patrimoniais:

Saldos Devedores	Valor	Saldos Credores	Valor
Banco conta movimento	81.327,40	Duplicatas descontadas	60.000,00
Duplicatas a receber	110.000,00	Fornecedores	182.000,00
Estoques	150.000,00	Capital	482.000,00
Imobilizado	560.000,00	Lucros acumulados	156.420,00
Intangível	32.934,60	Lucro líquido do exercício	53.842,00
Total	934.262,00	**Total**	934.262,00

Considerando que após a conciliação a empresa aceitou os ajustes propostos pelo auditor, os saldos devedores/credores ajustados somam:

a) 778.275,20

b) 841.023,40

c) 808.275,20

d) 874.713,80

e) 770.283,40

Solução

Após os ajustes o total devedor será exatamente igual ao total credor, assim é mais fácil e rápido realizarmos os ajustes apenas nas contas de saldo devedor, pelo motivo de serem menos ajustes. Em relação às contas devedoras, temos três ajustes:

1º Ajuste: Analisando os ajustes a serem realizados na conta BCM, a solução mais rápida é realizarmos a conciliação bancária trabalhando com o extrato bancário:

Extrato Bancário	
6.437,40	
4.020,00	65.936,60
6.900,00	
	48.579,20

No extrato bancário o auditor vai ajustar mediante débito apenas os três cheques que ainda não foram descontados no banco pelos fornecedores. Quando realizarmos a conciliação da conta BCM, já sabemos que o saldo final do razão contábil será exatamente de 48.579,20, mas fica inviável realizarmos os ajustes na conta BCM, devido ao grande número de lançamentos.

2º Ajuste: O próximo ajuste está relacionado com a conta Duplicatas a Receber, que após o recebimento de clientes no valor de 30.000,00, ficou com saldo final de:

110.000,00 – 30.000,00 = 80.000,00

3º Ajuste: O cheque devolvido por insuficiência de fundos é creditado na conta BCM, tendo como contrapartida um débito na conta Caixa.

Atenção, no rol inicial de contas devedoras não temos a conta Caixa, após a conciliação temos que somar a conta Caixa que passa a ter um saldo devedor de 3.200,00.

Somando o total devedor, temos:

Saldo Devedor	Valores
Caixa	3.200,00
BCM = Extrato bancário	48.579,20
Duplicatas a Receber	80.000,00
Estoques	150.000,00
Imobilizado	560.000,00
Intangível	32.934,60
Total	874.713,80

Gabarito: **D**

Como estamos aprendendo a fazer conciliação bancária, vamos efetuar os ajustes na conta BCM:

BCM	
	60.000,00 (1)
81.327,40	148,20 (2)
(4) 30.000,00	110,00 (3)
(5) 800,00	3.200,00 (6)
	90,00 (7)
48.579,20	

Duplicatas Descontadas	
(1) 60.000,00	60.000,00

Duplicatas a Receber	
110.000,00	30.000,00 (4)
80.000,00	

Despesas Gerais	
(2) 148,20	
(3) 110,00	
(7) 90,00	
348,20	348,20 (8)

Caixa	
(6) 3.200,00	

Juros Ativos	
(9) 800,00	800,00 (5)

Lucro Líquido	
(8) 348,20	53.842,00
	800,00 (9)
	54.293,80

Após a conciliação de todas as contas, vamos efetuar a soma dos saldos devedor e credor;

Saldo Devedor	Valores	Saldo Credor	Valores
Caixa	3.200,00	Duplicatas Descontadas	0,00
BCM	48.579,20	Fornecedor	182.000,00
Duplicatas a Receber	80.000,00	Capital	482.000,00
Estoques	150.000,00	Lucros Acumulados	156.420,00
Imobilizado	560.000,00	Lucro Líquido	54.293,80
Intangível	32.934,60		
Total	874.713,80	**Total**	874.713,80

3.1.1.2 Direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente

Os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente podem ser pessoais ou reais. Os direitos realizáveis pessoais representam os créditos da empresa com terceiros, por exemplo, uma duplicata a receber que no exercício seguinte será realizável (convertida) em bens numerários (dinheiro).

Os direitos realizáveis reais representam os bens da empresa, por exemplo, um estoque que será realizado (convertido) no ato da venda em custos das mercadorias vendidas (despesas).

Exemplo 03 (Autor): A empresa Alfa no encerramento do exercício social de 2011 possuía um saldo de duplicatas a receber em 2012 no valor de 10.000,00. No exercício de 2012, quando o cliente pagar as duplicatas, significa que ocorreu a realização de um direito em dinheiro.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

Registro do recebimento das duplicatas em 2012:

Caixa	
(1) 10.000,00	

Duplicatas a Receber	
10.000,00	10.000,00 (1)

Como podemos observar no lançamento, a empresa possuía um direito pessoal no valor de 10.000,00 que foi realizado (convertido) em dinheiro.

Gabarito: **Certo**

Exemplo 04 (Autor): A empresa Alfa no encerramento do exercício social de 2011 possuía um saldo de estoques no valor de 15.000,00. No exercício de 2012 quando a empresa vender todo o estoque, significa que ocorreu a realização de um direito em despesas.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

Registro da baixa dos estoques no ato da venda em 2012:

Estoques	
15.000,00	15.000,00 (1)

Custo das Mercadorias Vendidas	
(1) 15.000,00	

Como podemos observar no lançamento, a empresa possuía um direito real no valor de 15.000,00 que foi realizado (convertido) em custo das mercadorias vendidas (despesas) no ato da venda.

Gabarito: **Certo**

3.1.1.3 Exercício seguinte

Exercício seguinte é o exercício imediatamente posterior a data do balanço atual, e todos os direitos de uma empresa que estiverem dentro do exercício seguinte serão classificados no Ativo Circulante. Regra geral, o exercício social coincide com o ano civil, ou seja, tem início em 01 de janeiro e término em 31 de dezembro.

Exemplo 05 (Autor): A empresa Alfa, que tem o seu exercício social coincidente com o ano civil, durante o exercício de 2010 realizou os seguintes eventos econômicos:

- vendas a prazo no valor de 50.000,00 para recebimento em 01/02/2011
- vendas a prazo no valor de 10.000,00 para recebimento em 31/12/2011

Ao encerrar o exercício em 31 de dezembro do referido ano, deverá constar no balanço patrimonial dessa empresa a conta duplicatas a receber com saldo de 60.000,00 no ativo circulante.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

De acordo com o CPC 26 (R1) os bens e direitos que a companhia espere que sejam **realizados até doze meses após a data do Balanço Patrimonial**, são classificados no **Ativo Circulante**. Os demais bens e direitos com realização prevista acima de doze meses da data do Balanço Patrimonial, são classificados no AÑC Realizável a Longo Prazo.

Como a data do Balanço Patrimonial foi em 31/12/2010, as duplicatas a receber que estiverem no período de 01/01/2011 a 31/12/2011 serão classificados no Ativo Circulante, cujo saldo é de 60.000,00.

Gabarito: **Certo**

3.1.1.4 Aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte

Aplicação de recursos em despesas do exercício seguinte é quando uma empresa realiza o pagamento no exercício atual, por exemplo, de um seguro, cujo período de cobertura corresponda ao exercício seguinte.

No exercício seguinte, à medida que o fato gerador for ocorrendo, as despesas pagas antecipadamente serão apropriadas para o resultado do exercício.

Exemplo 06 (Autor): A empresa Alfa no final de dezembro de 2011 pagou antecipadamente os seguros de suas instalações referentes ao exercício social de 2012 no valor de 48.000,00. Sabendo-se que o seu exercício social coincide com o ano civil, a empresa lançará no grupo Ativo Circulante subgrupo aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte a conta seguros a vencer no valor de 48.000,00, que será apropriada para o resultado do exercício apenas em 2012.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

Registro em 01/11/2011:

Caixa	
Saldo Inicial	48.000,00 (1)

Seguros a Vencer	
(1) 48.000,00	

Nota: Os seguros a vencer (ou seguros antecipados) representam a aplicação de recursos em despesas do exercício seguinte, pois de acordo com o regime de competência, o fato gerador das despesas com seguros só ocorrerá em 2012.

Durante o exercício de 2012 ocorrerá a apropriação dos seguros a vencer para o resultado do exercício.

O valor a ser apropriado de despesas com seguros mensais será:

48.000,00/12 meses = 4.000,00/mês

Registro das despesas com seguros em 31/01/2012:

Seguros a Vencer	
48.000,00	4.000,00 (2)
44.000,00	

Despesas com Seguros	
(2) 4.000,00	

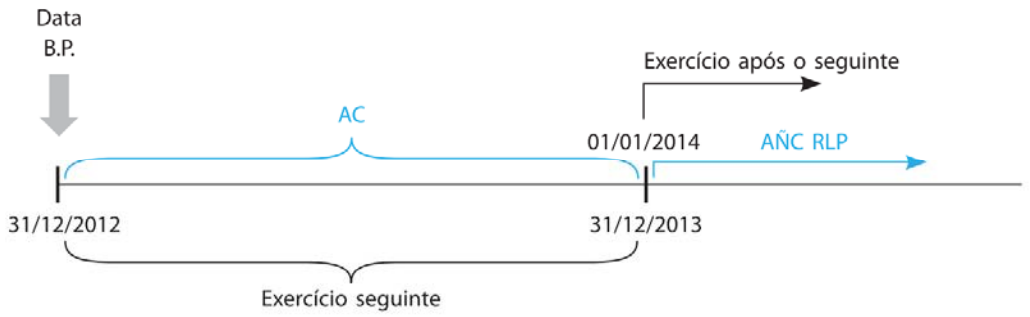
Gabarito: **Certo**

3.2 ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

De acordo com o artigo 179, inciso II, da Lei n.º 6.404/76, serão classificados no Ativo Realizável a Longo Prazo os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte bem como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas, controladas, diretores, acionistas ou participantes nos lucros da companhia, que não constituem negócios usuais na exploração do objeto da companhia.

3.2.1 Direitos realizáveis após o término do exercício seguinte

Todos os direitos que se encontram após o término do exercício seguinte são classificados no Ativo Realizável a Longo Prazo.



Exemplo 07 (Autor): A empresa Alfa, que tem o seu exercício social coincidente com o ano civil, durante o exercício de 2010 realizou vendas a prazo no valor de 18.000,00 para recebimento em 01 de janeiro de 2012. Ao encerrar o exercício em 31 de dezembro do referido ano, deverá constar no balanço patrimonial dessa empresa a conta duplicatas a receber com saldo de 60.000,00 no Ativo Não Circulante realizável a longo prazo duplicatas a receber no valor de 18.000,00.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

Como a data do Balanço Patrimonial foi em 31/12/2010, as duplicatas a receber que estiverem no período de 01/01/2011 a 31/12/2011 serão classificados no Ativo Circulante, e partir de 01 de janeiro de 2012, os direitos que se encontram nesse período são classificados no Ativo Não Circulante realizável a longo prazo. Conclusão, as duplicatas a receber com vencimento em 01 de janeiro de 2012 são classificadas no Ativo Não Circulante realizável a longo prazo.

Gabarito: **Certo**

3.2.2 Direitos com pessoas ligadas de operação não usual

Para um direito ser classificado no Realizável a Longo Prazo, ***independentemente do prazo***, tem que atender a três requisitos cumulativamente:

1º quesito: Direitos	**2º quesito:** Pessoas Ligadas	**3º quesito:** Operação	**Independente do Prazo**
Vendas Adiantamentos Empréstimos	Controladas Coligadas Diretores Acionistas Participantes no Lucro	Não Usual	ARLP

Exemplo 08 (Autor): A empresa Alfa destinada a venda de peças para veículos em 31/12/2011 emprestou dinheiro no valor de 10.000,00 para o sócio João, cujo quitação ocorrerá em 20/01/2012. Apesar do empréstimo ser por um prazo de apenas 20 dias, o contador classificou no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

Para que o empréstimo seja classificado no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo, temos que verificar se o mesmo atende aos três requisitos cumulativos:

1º quesito: Os direitos são decorrentes de vendas, adiantamentos ou empréstimos?

Resposta: Sim, são derivados de **empréstimos**.

2º quesito: Os direitos estão relacionados com controladas, coligadas, diretores, acionistas ou participantes no lucro?

Resposta: Sim, o empréstimo foi efetuado ao **sócio (acionista)**.

3º quesito: A operação é não usual?

Resposta: Sim, pois a operação usual (finalidade principal) da empresa é a venda de autopeças, portanto, empréstimo é uma **operação não usual**.

Conclusão, como atendeu aos três quesitos cumulativamente, independentemente do prazo, **o empréstimo é classificado no ANC RLP**.

Gabarito: **Certo**

Exemplo 09 (Autor): A empresa Alfa destinada a venda de peças para veículos em 31/12/2011 emprestou dinheiro no valor de 10.000,00 para o empregado Pedro, cujo quitação ocorrerá em 27/01/2012. Apesar do empréstimo ser por um prazo de apenas 27 dias, o contador classificou no Ativo Circulante.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

Para que o empréstimo seja classificado no Ativo Realizável a Longo Prazo, temos que verificar se o mesmo atende aos três requisitos cumulativos:

1º quesito: Os direitos são decorrentes de vendas, adiantamentos ou empréstimos?

Resposta: Sim, são derivados de **empréstimos**.

2º quesito: Os direitos estão relacionados com controladas, coligadas, diretores, acionistas ou participantes no lucro?

Resposta: Não, o empréstimo foi efetuado ao **empregado**.

3º quesito: A operação é não usual?

Resposta: Sim, pois a operação usual (finalidade principal) da empresa é a venda de autopeças, portanto, empréstimo é uma **operação não usual**.

Conclusão, como não atendeu ao 2º quesito, **o empréstimo será classificado no AC**, pois o prazo é de apenas 27 dias.

Gabarito: **Certo**

06ª Questão (TCU ESAF Adaptda 2000): A empresa S.A. Indústria e Comércio produz tornos metálicos e outras ferramentas industriais que são comercializados em operações de venda, tanto à vista como a prazo. Seu exercício financeiro coincide com o ano-calendário. Em 21 de dezembro de 1999 o Diretor Financeiro dessa empresa, que também é seu acionista, obteve na Tesouraria um empréstimo de 6.000,00, assinando uma promissória vencível em 25 do mês seguinte.

No mesmo dia, esse Diretor comprou a prazo algumas ferramentas, na própria loja da fábrica, assinando três notas promissórias de 600,00, vencíveis a 60, 120 e 180 dias. As operações foram debitadas em Títulos a Receber. Ao encerrar o exercício em 31 de dezembro do referido ano, deverá constar no balanço patrimonial dessa empresa a conta "Títulos a Receber" com saldo de:

a) 7.800,00 no ativo circulante.

b) 7.800,00 no ativo não circulante realizável a longo prazo.

c) 6.000,00 no ativo circulante.

d) 6.000,00 no ativo circulante e de 1.800,00 no ativo não circulante realizável a longo prazo.

e) 1.800,00 no ativo circulante e de 6.000,00 no ativo não circulante realizável a longo prazo.

Solução

De acordo com a questão, temos duas operações distintas na empresa: empréstimos e vendas a prazo. Analisando cada operação, temos:

1ª Operação: Empréstimos no valor de 6.000,00

1º quesito: Os direitos são decorrentes de vendas, adiantamentos ou empréstimos?

Resposta: Sim, são derivados de **empréstimos**.

2º quesito: Os direitos estão relacionados com controladas, coligadas, diretores, acionistas ou participantes no lucro?

Resposta: Sim, o empréstimo foi efetuado a um **diretor**.

3º quesito: A operação é não usual?

Resposta: Sim, pois a operação usual (finalidade principal) da empresa é a produção e venda de tornos, portanto, empréstimo é uma **operação não usual**.

Conclusão, como atendeu aos três quesitos cumulativamente, independentemente do prazo, **o empréstimo é classificado no AÑC RLP**.

2ª Operação: Vendas a prazo no valor de 1.800,00.

Como as vendas a prazo decorrem da operação usual da empresa e serão recebidas no exercício seguinte, classificamos no AC. Conclusão:

AC

Duplicatas a Receber 1.800,00

AÑC RLP

Empréstimos a Diretores 6.000,00

Gabarito: **E**

07ª Questão (Auditor do Tesouro Municipal RN ESAF Adaptada 2001): José é irmão de Maria. Maria é sócia e Diretora da firma Zé, Maria & Irmão Ltda., que comercializa artigos de viagem. José e Maria resolveram viajar e, em 31 de outubro de 2001, compraram em sua própria empresa 4.200,00 em artigos de viagem acertando o pagamento para 30 meses, em parcelas iguais, vencendo a inicial em 30/11/01. Maria obteve também 600,00 em vales da empresa para pagamento de novembro de 2001 a fevereiro do ano seguinte. O exercício social coincide com o ano calendário e, ao seu final, considere não haver parcelas vencidas. Seguindo as regras atuais de classificação das contas do Sistema Patrimonial, podemos afirmar que, em 31 de dezembro de 2001, no que concerne a essas operações, a empresa terá créditos de:

a) 4.800,00 no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo.

b) 4.220,00 no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo.

c) 2.540,00 no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo.

d) 2.560,00 no Ativo Circulante.

e) 1.980,00 no Ativo Circulante.

Solução

De acordo com a questão, temos duas operações distintas na empresa: vendas a prazo e empréstimos. Analisando cada operação, temos:

1ª Operação: Vendas a prazo no valor de 4.200,00 em 30 parcelas. Temos que o valor de cada parcela é 140,00. Em 31 de dezembro de 2001, das 30 parcelas, 2 parcelas foram pagas (1ª parcela em 30/11/2001 e a 2ª parcela em 31/12/2001), 12 parcelas estão compreendidas no período de 01/01/2002 a 31/12/2002 e são classificadas no AC, e as 16 parcelas restantes pertencem ao AÑC RLP. Logo, temos:

AC = 12 × 140,00 = 1.680,00

AÑC RLP = 16 × 140,00 = 2.240,00

2ª Operação: Empréstimos no valor de 600,00 para pagamento em 4 parcelas. Temos que o valor de cada parcela é de 150,00. Em 31 de dezembro de 2001, Maria pagou 2 parcelas e ainda faltarão pagar 2 parcelas que vencem em 2002, no total de 300,00.

1º quesito: Os direitos são decorrentes de vendas, adiantamentos ou empréstimos?

Resposta: Sim, são derivados de **empréstimos**.

2º quesito: Os direitos estão relacionados com controladas, coligadas, diretores, acionistas ou participantes no lucro?

Resposta: Sim, o empréstimo foi efetuado a Maria **(sócia)**.

3º quesito: A operação é não usual?

Resposta: Sim, pois a operação usual (finalidade principal) da empresa é venda de artigos de viagem, portanto, empréstimo é uma **operação não usual**.

Conclusão, como atendeu aos três quesitos cumulativamente, independentemente do prazo, **o empréstimo é classificado no AÑC RLP**.

AC = 1.680,00

Duplicatas a Receber 1.680,00

AÑC RLP = 2.540,00

Duplicatas a Receber 2.240,00

Empréstimos a Sócios 300,00

Gabarito: **C**

(Ciências Contábeis ALESP FCC 2010) Instruções: Para responder às questões de números 08 e 09, utilize as informações a seguir.

A Cia. Pintassilgo, em 02/01/2004, alugou um galpão, pelo prazo de 10 anos, por 1.200.000,00 anuais, para instalar seu depósito de materiais, enquanto construía suas próprias instalações. Na ocasião da assinatura do contrato, negociou com o proprietário um desconto de 10% no valor total do contrato e o quitou integralmente. No início de janeiro de 2008, para melhor utilização do imóvel, a empresa realizou, visando à melhoria de sua logística, obras de readequação viária e instalação de pátio de manobras, pesagem e carregamento de caminhões, aplicando recursos no montante de 720.000,00.

08ª Questão: No registro inicial da operação a empresa efetuou um:

a) débito de 12 milhões de reais em conta do disponível.

b) crédito de 10,8 milhões de reais em conta de Resultado de Exercícios Futuros.

c) débito de 9,72 milhões de reais em conta do Realizável a Longo Prazo.

d) crédito 1,2 milhões de reais em conta de receita.

e) débito 1,08 milhões de reais em conta de despesa operacional.

Solução

Trata-se de uma questão capciosa, pois a primeira vista parece ser fácil e como o examinador frisou que a data do pagamento antecipado dos aluguéis ocorreu em 02/01/2004, de acordo com o CPC 26 (R1), os bens e direitos que a companhia espere que sejam **realizados até doze meses após a data do Balanço Patrimonial**, são classificados no **Ativo Circulante**. Os demais bens e direitos com realização prevista acima de doze meses da data do Balanço Patrimonial, são classificados no AÑC Realizável a Longo Prazo. Como o último Balanço Patrimonial foi em 31/12/2003, tudo que estiver dentro do exercício seguinte (exercício de 2004) será classificado no AC e os direitos que estiverem contemplados a partir de 01/01/2005 serão classificados no AÑC RLP.

Conclusão, apenas o aluguel passivo a vencer do exercício de 2004 é classificado no AC, e o restante no AÑC Realizável a Longo Prazo. Registrando o pagamento, temos:

Aluguel Passivo a Vencer = 10 parcelas anuais × 1.200.000,00 × 0,9 = 10.800.000,00

Pagamento com desconto de 10%

Aluguel Passivo a Vencer anual = 10,8 milhões/10 anos = 1,08 milhões de reais por ano

Aluguel a Vencer (Curto Prazo).....1,08 milhões de reais
Aluguel a Vencer (Longo Prazo).....9,72 milhões de reais
a Caixa.....10,8 milhões de reais

Gabarito: **C**

09ª Questão: No reconhecimento dos gastos com as obras de readequação, a empresa registrou um débito em conta:

a) de despesa operacional.
b) do ativo diferido.
c) de resultado e exercícios futuros.
d) do ativo imobilizado.
e) de despesa não operacional.

Solução

Os gastos relacionados com obras de readequação viária e instalação de pátio de manobras, pesagem e carregamento de caminhões estão relacionados com Benfeitorias em Imóveis de Terceiros, que são classificadas no AÑC Imobilizado.

Registro dos gastos na locatária (Cia. Pintassilgo):

Caixa	
Saldo Inicial	720.000,00 (1)

Benfeitorias em Imóveis de Terceiros	
(1) 720.000,00	

Observação:

Prazo de Locação	Benfeitorias em Imóveis de Terceiros
Indeterminado	As benfeitorias são depreciadas
Determinado	Vida útil do imóvel < Prazo do Contrato ⇒ As benfeitorias são depreciadas
Determinado	Vida útil do imóvel > Prazo do Contrato ⇒ As benfeitorias são amortizadas

Dependendo do prazo do contrato e da vida útil restante do imóvel que sofreu melhorias, as benfeitorias poderão ser depreciadas ou amortizadas.

Gabarito: **D**

3.3 CICLO OPERACIONAL

De acordo com o parágrafo único do artigo 179 da Lei n.º 6.404/76 na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.

O ciclo operacional é o intervalo de tempo que tem início quando uma indústria adquire matéria-prima, produz, vende o produto pronto e termina com o recebimento do valor referente à venda. No caso de uma comercial é o intervalo de tempo que tem início com a compra de mercadorias, venda e termina com o recebimento do valor referente à venda.

Por exemplo, vamos supor que um estaleiro, o intervalo de tempo da aquisição das matérias-primas, construção do navio, venda e recebimento das vendas, corresponda em média a 3 anos. Todos os direitos que estiverem dentro desse prazo é classificado no Ativo Circulante, enquanto que os direitos com duração superior a 3 anos, por exemplo 3 anos e 1 mês, são classificados no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo, apesar do exercício social ser o mesmo. Conclusão, qualquer que seja o ciclo operacional, o exercício social continua o mesmo, com duração de 1 ano.

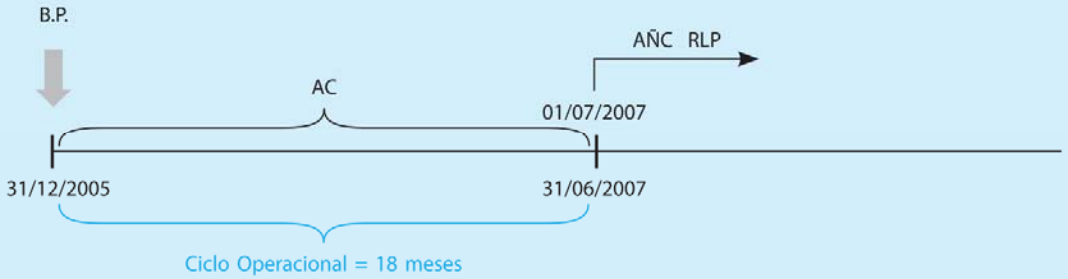
10ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cesgranrio 2006): Uma Sociedade Anônima, com ciclo operacional de 18 meses, no encerramento do exercício social de 31 de dezembro de 2005, apresentou a seguinte relação de Ativos e seus respectivos prazos de vencimento:

Elementos	Valor em Reais	Vencimento
Aplicação Financeira	38.000,00	15 de junho de 2007
Banco Conta Depósito a Prazo	30.000,00	15 de julho de 2007
Duplicata a Receber	15.000,00	30 de abril de 2006
Empréstimo à Empresa Coligada	50.000,00	28 de abril de 2006
Título a Receber	20.000,00	10 de fevereiro de 2007

Considerando as informações disponíveis, a boa técnica contábil e a legislação societária, o Ativo Circulante desta Sociedade Anônima, em 31 de dezembro de 2005, em reais, foi:

a) 15.000,00
b) 65.000,00
c) 73.000,00
d) 123.000,00
e) 153.000,00

Solução



De acordo com o parágrafo único do artigo 179 da Lei n.º 6.404/76 a classificação no Ativo Circulante ou Longo Prazo terá por base o prazo do ciclo operacional que é de 18 meses. Assim, todos os bens e direitos que estiverem dentro do prazo de 18 meses são classificados no AC, e os demais que excederem a esse prazo, a empresa classifica no AÑC Realizável a Longo Prazo.

Nota: O empréstimo a coligada, como vimos, independentemente do prazo, é classificado no AÑC Realizável a Longo Prazo.

AC = Aplicação Financeira + Duplicatas a Receber + Título a Receber

AC = 38.000,00 + 15.000,00 + 20.000,00 = 73.000,00

AÑC RLP = Banco Conta Depósito a Prazo + Empréstimo à Empresa Coligada

AÑC RLP = 30.000,00 + 50.000,00 = 80.000,00

Gabarito: **C**

4. ATIVO NÃO CIRCULANTE INVESTIMENTOS

Serão classificados nesse grupo os bens de renda, como as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção das atividades da empresa. Por exemplo, são classificados em investimentos:

– ações de controladas;
– ações de coligadas;
– imóvel para aluguel;
– terrenos não utilizados;
– imóveis destinados para arrendamento mercantil operacional.

4.1 PROPRIEDADES PARA INVESTIMENTOS

De acordo com o CPC 28, propriedade para investimento é a propriedade (terreno ou edifício – ou parte de edifício – ou ambos) mantida (pelo proprietário ou pelo arrendatário em arrendamento financeiro) para auferir aluguel ou para valorização do capital ou para ambas, **e não para**:

a) uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas; ou
b) venda no curso ordinário do negócio.

As propriedades para investimento são mantidas para obter rendas ou para valorização do capital ou para ambas, e por isso classificadas no subgrupo Investimentos, dentro do Ativo Não Circulante. Por isso, uma propriedade para investimento gera fluxos de caixa altamente independentes dos outros ativos mantidos pela entidade.

Exemplos de propriedades para investimento:

a) terrenos mantidos para valorização de capital a longo prazo e não para venda a curto prazo no curso ordinário dos negócios;
b) terrenos mantidos para futuro uso correntemente indeterminado (se a entidade não tiver determinado que usará o terreno como propriedade ocupada pelo proprietário ou para venda a curto prazo no curso ordinário do negócio, o terreno é considerado como mantido para valorização do capital);
c) edifício que seja propriedade da entidade (ou mantido pela entidade em arrendamento financeiro) e que seja arrendado sob um ou mais arrendamentos operacionais;
d) edifício que esteja desocupado, mas mantido para ser arrendado sob um ou mais arrendamentos operacionais;
e) propriedade que esteja sendo construída ou desenvolvida para futura utilização como propriedade para investimento.

Algumas propriedades compreendem uma parte que é mantida para obter rendimentos ou para valorização de capital e outra parte que é mantida para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas. Se essas partes puderem ser vendidas separadamente (ou arrendadas separadamente sob arrendamento financeiro), a entidade contabiliza as partes separadamente. Se as partes não puderem ser vendidas separadamente, a propriedade só é propriedade para investimento se uma parte insignificante for mantida para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas.

11ª Questão (Contador TRF 1ª Região FCC 2011): Denomina-se propriedade para investimento:

a) o bem destinado à venda no decurso ordinário das atividades, ou em vias de construção ou desenvolvimento para tal venda.
b) a propriedade adquirida exclusivamente com vista à alienação subsequente, no futuro próximo, ou para desenvolvimento e revenda.
c) o bem em construção ou desenvolvimento por conta de terceiros.
d) a propriedade que é arrendada a outra entidade sob arrendamento financeiro.
e) o bem mantido para valorização de capital a longo prazo e não para venda a curto prazo no curso ordinário dos negócios.

Solução

De acordo com o CPC 28, propriedade para investimento é a propriedade (terreno ou edifício – ou parte de edifício – ou ambos) mantida (pelo proprietário ou pelo arrendatário em arrendamento financeiro) para auferir aluguel ou para valorização do capital ou para ambas, **e não para**:

a) uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas; ou
b) venda no curso ordinário do negócio.

Gabarito: **E**

4.2 RECONHECIMENTO DE UMA PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO

A propriedade para investimento deve ser reconhecida como ativo quando, e apenas quando:

a) for provável que os benefícios econômicos futuros associados à propriedade para investimento fluirão para a entidade; e
b) o custo da propriedade para investimento possa ser mensurado confiavelmente.

A entidade avalia segundo esse princípio de reconhecimento todos os custos da propriedade para investimento no momento em que eles são incorridos. Esses custos incluem custos inicialmente incorridos para adquirir uma propriedade para investimento e custos incorridos subsequentemente para adicionar a, substituir partes de, ou prestar manutenção à propriedade.

5. ATIVO NÃO CIRCULANTE IMOBILIZADO

São classificados no imobilizado os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da empresa, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens (é o caso da operação de arrendamento mercantil financeiro).

Por exemplo, são classificados no imobilizado:

– máquinas;
– imóveis;
– móveis e utensílios;
– veículos adquiridos em arrendamento mercantil financeiro.

Conclusão, Ativo imobilizado é o item tangível que:

a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e
b) se espera utilizar por mais de um período.

5.1 ALCANCE DO CPC 27 – ATIVO IMOBILIZADO

O *CPC 27 – Ativo Imobilizado* não se aplica a:

a) Ativos Imobilizados classificados como mantidos para venda;
b) Ativos biológicos relacionados com a atividade agrícola;
c) Reconhecimento e mensuração de ativos de exploração e avaliação; e
d) Direitos sobre jazidas e reservas minerais tais como petróleo, gás natural, carvão mineral, dolomita e recursos não renováveis semelhantes.

IMPORTANTE: Contudo, o CPC 27 – Ativo Imobilizado, aplica-se aos Ativos Imobilizados usados para desenvolver ou manter os ativos descritos nas alíneas "**b**", "**c**" e "**d**".

5.2 RECONHECIMENTO DE UM IMOBILIZADO

O custo de um item de Ativo Imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e apenas se:

a) for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e

b) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente.

Os sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno são classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera ***usá-los por mais de um período***.

12ª Questão (Contador TRE CE FCC 2012): O estoque de peças para reposição dos tratores utilizados por uma empresa de terraplanagem deve ser registrado:

a) como conta de estoque no ativo circulante.
b) no ativo imobilizado em subconta à parte.
c) em conta de despesa antecipada como item do ativo diferido.
d) na despesa de período por se tratar de bem em uso.
e) como investimento como ativo para futura utilização.

Solução

Os sobressalentes, **peças de reposição**, ferramentas e equipamentos de uso interno são classificados como Ativo Imobilizado quando a entidade espera **usá-los por mais de um período**.

Gabarito: **B**

5.3 CUSTOS INICIAIS

Itens do Ativo Imobilizado podem ser adquiridos por razões de segurança ou ambientais. A aquisição de tal Ativo Imobilizado, embora não aumentando diretamente os futuros benefícios econômicos de qualquer item específico já existente do Ativo Imobilizado, pode ser necessária para que a entidade obtenha os benefícios econômicos futuros dos seus outros ativos. Esses itens do Ativo Imobilizado qualificam-se para o reconhecimento como ativo porque permitem à entidade obter benefícios econômicos futuros dos ativos relacionados acima dos benefícios que obteria caso não tivesse adquirido esses itens. Por exemplo, uma indústria química pode instalar novos processos químicos de manuseamento a fim de atender às exigências ambientais para a produção e armazenamento de produtos químicos perigosos; os melhoramentos e as benfeitorias nas instalações são reconhecidos como ativo porque, sem eles, a entidade não estaria em condições de fabricar e vender tais produtos químicos. Entretanto, o valor contábil resultante desse ativo e dos ativos relacionados deve ter a redução ao valor recuperável revisada.

5.4 CUSTOS SUBSEQUENTES

5.4.1 Manutenção e reparos

De acordo com o CPC 27 – Imobilizado, se o custo de um item de Ativo Imobilizado puder ser mensurado confiavelmente e for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade, a entidade **não reconhece no valor contábil de um item do Ativo Imobilizado os custos da manutenção periódica** do item. Pelo contrário, **esses custos são reconhecidos no resultado quando incorridos**. Os custos da manutenção periódica são principalmente os custos de mão-de-obra e de produtos consumíveis, e podem incluir o custo de pequenas peças. A finalidade desses gastos é muitas vezes descrita como sendo para "reparo e manutenção" de item do Ativo Imobilizado.

5.4.2 Paradas programadas

Existem alguns itens do Ativo Imobilizado que podem requerer paradas programadas, como por exemplo, um forno que requer um novo revestimento após um número específico de horas de uso; ou podem requerer substituição em intervalos regulares, como por exemplo, a substituição das paredes internas de um edifício. Nesses casos, segundo o princípio de reconhecimento do item 5.3, a entidade **reconhece** no valor contábil de um item do Ativo Imobilizado o custo da peça reposta.

Uma condição para continuar a operar um item do Ativo Imobilizado (por exemplo, uma aeronave) pode ser a realização regular de inspeções importantes em busca de falhas, independentemente das peças desse item serem ou não substituídas. Quando cada inspeção importante for efetuada, o seu **custo é reconhecido no valor contábil** do item do Ativo Imobilizado como uma substituição se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Custos	Reconhecimento
Manutenção e Reparos	São reconhecidos no **resultado do exercício**, quando incorridos.
Paradas Programadas	São reconhecidas (agregadas) no **valor contábil** do Ativo Imobilizado.

5.5 CUSTO DO IMOBILIZADO

De acordo com o *CPC – 27 Ativo Imobilizado*, o custo de um item do Ativo Imobilizado compreende:

a) o preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;

b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração; e

c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do Ativo Imobilizado e de restauração do local no qual este está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o Ativo Imobilizado é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.

Exemplos de **custos diretamente atribuíveis** ao imobilizado:

- custos de benefícios aos empregados decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
- custos de preparação do local;
- custos de frete e de manuseio para recebimento e instalação;
- custos de instalação e montagem;
- custos com testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente;
- honorários profissionais.

Exemplos de **custos que não são atribuíveis** ao ativo imobilizado:

- custos de abertura de nova instalação;
- custos incorridos na introdução de novo produto ou serviço, incluindo propaganda e atividades promocionais;
- custos da transferência das atividades para novo local, incluindo os custos de treinamento;
- custos administrativos e outros custos indiretos.

O reconhecimento dos custos no ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso, transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no valor contábil do ativo imobilizado, como, por exemplo, os seguintes custos:

a) custos incorridos durante o período em que o ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não é utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total;
b) prejuízos operacionais iniciais, tais como os incorridos enquanto a demanda pelos produtos do ativo é estabelecida; e
c) custos de realocação ou reorganização de parte ou de todas as operações da entidade.

5.6 MENSURAÇÃO DO CUSTO

O custo de um item de Ativo Imobilizado é equivalente ao preço à vista na data do reconhecimento. Se o prazo de pagamento excede os prazos normais de crédito, a diferença entre o preço equivalente à vista e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como despesa com juros durante o período. Conclusão, a diferença entre o valor à vista e o valor total a prazo **é tratado pela entidade como despesas com juros *pro rata* no resultado** do período quando incorridas.

IMPORTANTE: O Pronunciamento Técnico CPC 20 – Custos de Empréstimos, estabelece critérios para o **reconhecimento dos juros como componente** do valor contábil de um item do Ativo Imobilizado construído pela própria empresa.

13ª Questão (Contador TRF 4ª Região FCC 2010): Dados referentes à importação de uma máquina feita por uma companhia:

Valor da Importação	500.000,00
Tributos cobrados sobre a importação	180.000,00
Taxas alfandegárias relativas a essa Importação	25.000,00
Frete e Seguro do porto até a fábrica	4.000,00
Gasto com Instalação	13.000,00

O valor que deve ser contabilizado como custo de aquisição desse equipamento, de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, corresponde a:

a) 722.000,00
b) 680.000,00
c) 705.000,00
d) 500.000,00
e) 709.000,00

Solução

De acordo o CPC 27 – Ativo Imobilizado, o custo do equipamento é composto:

Equipamento = Valor da Importação + II + Taxas Alfandegárias + Fretes/Seguros + Gastos com Instalação

Equipamento = 500.000,00 + 180.000,00 + 25.000,00 + 4.000,00 + 13.000,00 = 722.000,00

Nota: O reconhecimento dos custos no Ativo Imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração.

Gabarito: **A**

14ª Questão (Contador BNDES Cesgranrio 2009): A Empresa X informou os seguintes dispêndios, em reais, havidos com um equipamento:

Preço de aquisição	500.000,00
Imposto de importação	50.000,00
Preparação do local	30.000,00
Testes de funcionamento	20.000,00
Honorários dos técnicos que realizaram os testes	10.000,00
Custos administrativos	5.000,00

De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 27 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, aprovado pela Deliberação, CVM n.º 583 /2009, o custo do equipamento para efeitos de imobilização, em reais, é:

a) 560.000,00
b) 565.000,00
c) 580.000,00
d) 610.000,00
e) 615.000,00

Solução

De acordo o CPC - 27 Ativo Imobilizado, o custo do equipamento é composto:

Equipamento = Preço de Aquisição + II + Preparação do Local + Testes + Honorários dos Técnicos

Equipamento = 500.000,00 + 50.000,00 + 30.000,00 + 20.000,00 + 10.000,00 = 610.000,00

II: Imposto de Importação

Nota: De acordo com o CPC 27 - Ativo Imobilizado, os custos administrativos não integram o custo de aquisição do equipamento.

Gabarito: **D**

5.7 ATIVO NÃO CIRCULANTE INTANGÍVEL

Serão classificados no Intangível os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutanção das atividades da empresa, inclusive o fundo de comércio adquirido.

Por exemplo, são classificados no Intangível:

– direitos autorais
– marcas
– patentes
– concessões obtidas

5.7.1 Ativo intangível

De acordo com o CPC – 04 Ativo Intangível, um Ativo é classificado (registrado) no Ativo Não Circulante Intangível quando atender cumulativamente a três requisitos:

1º Identificado
2º Controlado
3º Gerador de Benefício Econômico Futuro

5.7.1.1 Ativo identificado

Um Ativo Intangível satisfaz o critério de identificação quando:

a) ***For Separável***, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade.

OU

b) ***Resultar de Direitos Contratuais ou Outros Direitos Legais***, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

5.7.1.2 Ativo controlado

Um Ativo Intangível satisfaz o critério de controle quando a entidade detém o poder de obter benefícios econômicos futuros e a restrição de terceiros ao acesso desses benefícios. Geralmente, a capacidade de controle advém de direitos legais que possam ser exercidos num tribunal, mas apesar da ausência desses direitos legais dificultar a comprovação do controle, não se tem esse fator como determinante, pois a entidade pode controlar um ativo de outra maneira que não pela via legal.

5.7.1.3 Ativo gerador de benefício econômico futuro

Um Ativo Intangível satisfaz o critério de gerador de benefício econômico futuro quando aumentar as receitas de vendas de produtos ou serviços ***ou*** reduzir custos para empresa.

O uso da propriedade intelectual em um processo de produção pode reduzir os custos de produção futuros em vez de aumentar as receitas futuras.

5.7.2 Gastos com pesquisas

De acordo com os ***itens 54 e 55 do CPC 04 – Ativo Intangível***, os "gastos com pesquisa" (ou da fase de pesquisa de projeto interno) devem ser reconhecidos como "despesa quando incorridos", pois durante a fase de pesquisa de projeto interno, a entidade não está apta a demonstrar a existência de Ativo Intangível que gerará prováveis benefícios econômicos futuros. Portanto, tais gastos devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos.

5.7.2.1 Exemplos de gastos com pesquisas

Consoante o ***item 56 do CPC 04 – Ativo Intangível***, são exemplos de atividades de pesquisa:

a) atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento;
b) busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos;
c) busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e
d) formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

5.7.2.2 Gastos que não são ativos intangíveis

De acordo com ***item 69 do CPC 04 – Ativo Intangível***, em alguns casos são incorridos gastos para gerar benefícios econômicos futuros à entidade, sem a aquisição ou criação de ativo intangível ou outros ativos passíveis de serem reconhecidos. No caso do fornecimento de produtos, a entidade deve reconhecer esse gasto como despesa quando tiver o direito de acessar aqueles produtos. Em relação ao fornecimento de serviços, a entidade deve apropriar o gasto para despesa quando receber os serviços.

Existem outros gastos que são reconhecidos (apropriados) como despesas quando incorridos, como por exemplo:

a) gastos com atividades pré-operacionais destinadas a constituir a empresa (ou seja, custo do início das operações), exceto se estiverem incluídas no custo de um item do ativo imobilizado, conforme Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado. O custo do início das operações pode incluir custos de estabelecimento, tais como custos jurídicos e de secretaria, incorridos para constituir a pessoa jurídica, gastos para abrir novas instalações ou negócio (ou seja, custos pré-abertura) ou gastos com o início de novas unidades operacionais ou o lançamento de novos produtos ou processos;
b) gastos com treinamento;
c) gastos com publicidade e atividades promocionais (incluindo envio de catálogos);
d) gastos com remanejamento ou reorganização, total ou parcial, da entidade.

Nota: Os gastos com um item intangível reconhecidos inicialmente como despesa ***não devem*** ser reconhecidos como parte do custo de ativo intangível em data subsequente.

15ª Questão (ICMS SP FCC 2009): São características necessárias para a identificação de um ativo Intangível:

a) apresentar a possibilidade concreta de reconhecimento futuro e ser indivisível.
b) permitir a utilização de base confiável de controle, mesmo que a mensuração de seu custo não possa ser feita em bases fidedignas, e ter indivisibilidade patrimonial.
c) ter indivisibilidade patrimonial e financeira e utilização econômica limitada.
d) ser identificável, controlado e gerar benefícios econômicos futuros.
e) ter indivisibilidade patrimonial e não resultar de direitos contratuais.

Solução

De acordo com o CPC 04 – Ativo Intangível as características necessárias para a identificação de um Ativo Intangível, são: Identificação, Controle e Geração de Benefícios Econômicos Futuros.

Gabarito: **D**

16ª Questão (Autor): Analise a relação de contas a abaixo e marque a alternativa correta:

1. Patentes
2. Benfeitorias em imóveis de terceiros
3. Reflorestamentos
4. Concessões obtidas
5. Marcas

a) 1 contas pertencem ao Ativo Intangível.
b) 2 contas pertencem ao Ativo Intangível.
c) 3 contas pertencem ao Ativo Intangível.
d) 4 contas pertencem ao Ativo Intangível.
e) 5 contas pertencem ao Ativo Intangível.

Solução

Um Ativo para ser classificado no Ativo Não Circulante Intangível deve atender cumulativamente a três requisitos: ser **Identificado**, **Controlado** e **Gerador de Benefício Econômico Futuro**.

Identificação ⇒ Um Ativo Intangível satisfaz o critério de identificação quando:

a) **For Separável**, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade.

OU

b) **Resultar de Direitos Contratuais ou Outros Direitos Legais**, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Controlado ⇒ Um Ativo Intangível satisfaz o critério de controle quando a entidade detém o poder de obter benefícios econômicos futuros e a restrição de terceiros ao acesso desses benefícios. Geralmente, a capacidade de controle advém de direitos legais que possam ser exercidos num tribunal, mas apesar da ausência desses direitos legais dificultar a comprovação do controle, não se tem esse fator como determinante, pois a entidade pode controlar um ativo de outra maneira que não pela via legal.

Gerador de Benefício Econômico Futuro ⇒ Um Ativo Intangível satisfaz o critério de gerador de benefício econômico futuro quando aumentar as receitas de vendas de produtos ou serviços **ou** reduzir custos para empresa.

Analisando as contas, temos:

Itens	Identificado	Controle	Gerador de Benefício Futuro	Classificação
Patentes	Sim	Sim	Sim	Intangível
Benfeitorias	Não	Sim	Sim	Imobilizado
Reflorestamentos	Não	Sim	Sim	Imobilizado
Concessões Obtidas	Sim	Sim	Sim	Intangível
Marcas	Sim	Sim	Sim	Intangível

Observação 1: As benfeitorias em imóveis de terceiros não atendem ao critério de **Identificação**, pois as benfeitorias em imóveis de terceiros não podem ser separadas do imóvel.

Observação 2: Os reflorestamentos não atendem ao critério de **Identificação**, pois se as árvores plantadas na área reflorestada forem arrancadas, não existirá mais o reflorestamento, ou seja, as árvores plantadas não podem ser separadas da área reflorestada.

Gabarito: **C**

17ª Questão (TRT 23ª FCC 2011): Podem ser classificados no Ativo Intangível da companhia os gastos referentes às:

a) despesas pré-operacionais.
b) despesas de pesquisa com produtos.
c) despesas de reorganização da sociedade.
d) benfeitorias efetuadas em imóveis de terceiros, sem cláusula de devolução.
e) marcas adquiridas de outra companhia.

Solução

Contas	Classificação
Despesas pré-operacionais	Despesas
Despesas de pesquisa com produtos	Despesas
Despesas de reorganização	Despesas
Benfeitorias em imóveis de terceiros	Imobilizado
Marcas	Intangível

Gabarito: **E**

6. PASSIVO

De acordo com o ***CPC – 00 Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis,*** o Passivo é uma obrigação presente que resulta de transações passadas legalmente exigíveis em decorrência de um contrato ou de requisitos estatutários fazendo com que a entidade tenha o dever ou responsabilidade de agir na liquidação da obrigação presente, por meio de:

a) pagamento em dinheiro. Por exemplo, pagamento de uma duplicata em dinheiro.
b) transferência de outros ativos. Por exemplo, no caso de adiantamento de clientes a obrigação é liquidada com a entrega de mercadorias.
c) prestação de serviços. Por exemplo, um passageiro que adquire hoje uma passagem aérea para viajar daqui a 2 meses, a obrigação será liquidada quando a empresa aérea prestar efetivamente o serviço.
d) conversão da obrigação principal em capital. Por exemplo, no caso da empresa ter emitido debêntures, a obrigação (debêntures a pagar) pode ser liquidada mediante a conversão da dívida em ações, ou seja, os credores tornam-se acionistas da empresa

Para que haja uma obrigação presente é necessário que a entidade tenha praticado uma transação no passado com base em um contrato. Por exemplo, uma empresa que adquiriu mercadorias a prazo mediante o aceite de duplicata (o aceite, ou assinatura na duplicata, significa que o devedor está reconhecendo uma dívida).

A duplicata é um título de crédito extrajudicial, ou seja, caso o devedor não pague no vencimento, o credor já entra direto na fase de execução, acarretando para a empresa (devedor) uma responsabilidade de agir coma finalidade de evitar as sanções judiciais.

18ª Questão (Contador Correios Cespe 2011): Deve-se registrar em conta de passivo uma obrigação presente que provavelmente requeira um sacrifício de ativos.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

De acordo com o **CPC 00 – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis**, o Passivo é uma obrigação presente que resulta de transações passadas legalmente exigíveis em decorrência de um contrato ou de requisitos estatutários fazendo com que a entidade tenha o dever ou responsabilidade de agir na liquidação da obrigação presente, por meio de pagamento em dinheiro ou transferência de outros ativos.

Gabarito: **Certo**

6.1 PASSIVO CONTINGENTE

De acordo com o CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, passivo contingente é:

a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade; ou

b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, **mas que não é reconhecida** porque:

   i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou

   ii) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

6.1.1 Divulgação de um passivo contingente

A entidade não deve reconhecer um passivo contingente. A menos que seja remota a possibilidade de ocorrer qualquer desembolso na liquidação, a entidade deve divulgar, para cada classe de passivo contingente na data do balanço, uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando praticável:

a) a estimativa do seu efeito financeiro, mensurada conforme os itens 36 a 52 do CPC 25;

b) a indicação das incertezas relacionadas ao valor ou momento de ocorrência de qualquer saída; e

c) a possibilidade de qualquer reembolso.

MEMORIZAR PARA A PROVA

O passivo contingente caracteriza-se por uma saída de recursos possível, mas não provável, tendo por consequência a não contabilização no Balanço Patrimonial, sendo necessária apenas a sua divulgação em notas explicativas. Na existência de saída de recursos remota, a divulgação não é necessária.

6.2 PASSIVO CIRCULANTE

De acordo com o artigo 180 da Lei n.º 6.404/76, serão classificados no passivo circulante as obrigações que vencerem até o término do exercício seguinte.

6.2.1 Provisão e outros passivos

De acordo com o CPC 25, provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos. As provisões podem ser distintas de outros passivos tais como contas a pagar e passivos derivados de apropriações por competência (accruals) porque há incerteza sobre o prazo ou o valor do desembolso futuro necessário para a sua liquidação. Por contraste:

a) as contas a pagar são passivos a pagar por conta de bens ou serviços fornecidos ou recebidos e que tenham sido faturados ou formalmente acordados com o fornecedor; e

b) os passivos derivados de apropriações por competência (accruals) são passivos a pagar por bens ou serviços fornecidos ou recebidos, mas que não tenham sido pagos, faturados ou formalmente acordados com o fornecedor, incluindo valores devidos a empregados (por exemplo, valores relacionados com pagamento de férias). Embora algumas vezes seja necessário estimar o valor ou prazo desses passivos, a incerteza é geralmente muito menor do que nas provisões.

Os passivos derivados de apropriação por competência (accruals) são frequentemente divulgados como parte das contas a pagar, enquanto as provisões são divulgadas separadamente.

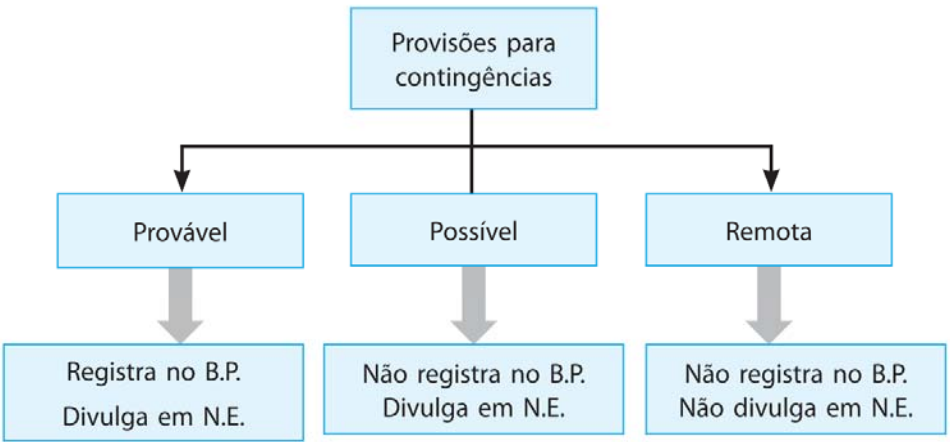
6.2.2 Provisões e passivos contingentes

As provisões feitas de acordo com uma estimativa confiável **são reconhecidas** como passivo, porque são obrigações presentes e é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja necessária para liquidar a obrigação.

Os passivos contingentes **não são reconhecidos** como passivo porque são:

a) obrigações possíveis, visto que ainda há de ser confirmado se a entidade tem ou não uma obrigação presente que possa conduzir a uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos, ou

b) obrigações presentes que não satisfazem os critérios de reconhecimento (porque não é provável que seja necessária uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos para liquidar a obrigação, ou não pode ser feita uma estimativa suficientemente confiável do valor da obrigação).



B.P. ⇒ Balanço Patrimonial

N.E. ⇒ Notas Explicativas

REGISTRO DA PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS:

Despesas com Provisão para Contingências ⇒ ARE

a Provisão para Contingências ⇒ Passivo ⇒ BP

ARE ⇒ Apuração do Resultado do Exercício

19ª Questão (Contador TCE AP FCC 2012): Analise a tabela abaixo.

Tabela de expectativas processuais

Tipo de processo	Valores	Probabilidade de perda
Trabalhista (horas extras)	500.000,00	58%
Trabalhista (assédio moral)	300.000,00	45%
Civil (danos corporais)	250.000,00	30%
Tributário discussão da constitucionalidade da COFINS	800.000,00	85%

Com base nos dados da tabela, fornecidos pelo advogado da empresa Avante S.A. e considerando as condições estabelecidas nas normas contábeis vigentes para constituição das provisões contingenciais, a empresa deve provisionar:

a) 1.300.000,00
b) 1.850.000,00
c) 800.000,00
d) 1.050.000,00
e) 970.000,00

Solução

Uma dica para prova é lembrar da frase: ProPoR uma Provisão para Contingências, em que:

Provável > **Po**ssível > **R**emoto

Provisão para Contingências	Provável	Possível	Remoto
Registro Contábil	Sim	Não	Não
Divulgação em Notas Explicativas	Sim	Sim	Não

Os processos trabalhistas nos quais a probabilidade de perda seja maior ou igual a 50%, caracteriza um perda provável.

Provisão para Contingências = 500.000,00 + 800.000,00 = 1.300.000,00

Gabarito: **A**

20ª Questão (Auditor do Tesouro Municipal de Natal ESAF 2008): Uma firma de auditoria, ao circularizar os escritórios de advocacia, prestadores de serviços da empresa auditada, recebeu a seguinte posição de contingências, relativa aos 3.000.000,00 em processos existentes:

I: Processos prováveis de perda pela empresa: 30%

II: Processos possíveis de perda por parte da empresa: 45%

III: Processos remotos de perdas por parte da empresa: 25%

Assim, segundo o CPC 25, deve a empresa constituir provisão para contingências no valor de:

a) 750.000,00
b) 900.000,00
c) 1.650.000,00
d) 2.250.000,00
e) 3.000.000,00

Solução

Lembrando da frase: ProPoR uma Provisão para Contingências, em que:

Provável > **Po**ssível > **R**emoto

Provisão para Contingências	Provável	Possível	Remoto
Registro Contábil	Sim	Não	Não
Divulgação em Notas Explicativas	Sim	Sim	Não

Provisão para Contingências = 30% × 3.000.000,00 = 900.000,00
Registro contábil:

Despesas com Provisão	
(1) 900.000,00	

Provisão para Contingências	
	900.000,00 (1)

Gabarito: **B**

6.3 PASSIVO NÃO CIRCULANTE

De acordo com o artigo 180 da Lei n.º 6.404/76, serão classificados no passivo não circulante as obrigações que tiverem prazo de vencimento superior ao término do exercício seguinte. O extinto REF (Resultado de Exercícios Futuros) passou a integrar o Passivo Não Circulante.

21ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2000): Considere os seguintes dados:

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante		**Passivo Circulante**	
Mercadorias	50,00	Impostos a Pagar	80,00
Duplicatas a Receber	70,00	Salários a Pagar	120,00
Caixa	10,00	Fornecedores	240,00
Bancos	30,00	Empréstimos bancários	180,00
Outras contas	60,00	Reservas de Lucros	430,00
Matérias-Primas	60,00		
Máquinas	120,00		

A apresentação acima, de acordo com as disposições da Lei n.º 6.404/76, incorre em algumas impropriedades. Elas são em número de:

a) 2

b) 1

c) 3

d) 5

e) 4

Solução

1º Erro: De acordo com o artigo 178, § 1º, da Lei n.º 6.404/76, no Ativo as contas devem ser dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez. Conclusão, o Ativo Circulante teria que ter iniciado com as contas caixa e bancos.

2º Erro: De acordo com o artigo 176, § 2º, da Lei n.º 6.404/76, é vedada a utilização de designações genéricas, como "diversas contas" ou "contas-correntes". No caso, a empresa utilizou "outras contas", o que é proibido pela lei.

3º Erro: A classificação correta da conta Máquinas é no Ativo Não Circulante Imobilizado.

4º Erro: A classificação correta da conta Reservas de Lucros é no Patrimônio Líquido.

Gabarito: **E**

22ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2000): Indique a opção correta.

a) Os financiamentos para aquisição de bens do Ativo Imobilizado, vencíveis após o término do exercício social seguinte, são classificados no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo.

b) Os empréstimos recebidos de sociedades coligadas ou controladas, vencíveis no curso do exercício social seguinte, serão classificados no Ativo Circulante.

c) Os empréstimos recebidos de sociedades coligadas ou controladas, vencíveis no curso do exercício social seguinte, serão classificados no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo.

d) Os financiamentos para aquisição de bens do Ativo Imobilizado, vencíveis após o término do exercício social seguinte, serão classificados no Passivo Circulante.

e) Os empréstimos recebidos de sociedades coligadas ou controladas, vencíveis após término do exercício social seguinte, serão classificados no Passivo Não Circulante.

Solução

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. Os financiamentos com vencimento após o término do exercício seguinte são classificados no Passivo Não Circulante.

b) Errada. Os empréstimos recebidos (obrigação) de sociedades coligadas ou controladas com vencimento no exercício seguinte são classificados no Passivo Circulante.

c) Errada. Vide explicação da alternativa **B**.

d) Errada. Os financiamentos vencíveis após o término do exercício seguinte são classificados no Passivo Não Circulante.

e) Correta.

Gabarito: **E**

23ª Questão (ATE MT ESAF Adaptada 2001): De acordo com a legislação vigente sobre classificação contábil, os empréstimos tomados de empresas coligadas ou controladas, com vencimento para 120 dias, devem ser classificados no Grupo Patrimonial:

a) Ativo Circulante.
b) Passivo Circulante.
c) Ativo Realizável a Longo Prazo.
d) Passivo Não Circulante.
e) Ativo Não Circulante – Investimentos.

Solução

Uma empresa comercial que realiza o empréstimo para uma coligada ou controlada pelo prazo de 120 dias, para que o empréstimo seja classificado no Ativo Realizável a Longo Prazo, temos que verificar se ele atende aos três requisitos cumulativos:

1º quesito: Os direitos são decorrentes de vendas, adiantamentos ou empréstimos?

Resposta: Sim, são derivados de **empréstimos**.

2º quesito: Os direitos estão relacionados com controladas, coligadas, diretores, acionistas ou participantes no lucro?

Resposta: Sim, o empréstimo foi efetuado a **coligadas ou controladas**.

3º quesito: A operação é não usual?

Resposta: Sim, pois a operação usual (finalidade principal) da empresa é a venda de mercadorias, portanto, empréstimo é uma **operação não usual**.

Conclusão, como atendeu aos três quesitos cumulativamente, independentemente do prazo, **o empréstimo é classificado no ARLP**.

Aqui, a situação é contrária, ou seja, a empresa pegou dinheiro emprestado de uma coligada ou controlada. De acordo com a Lei n.º 6.404/76, a classificação em curto ou longo prazo vai depender do prazo de vencimento da obrigação, independentemente de quem seja o credor. Como a lei é omissa, não cabe aos doutrinadores suprirem a lacuna da lei e nesse caso o empréstimo será classificado no Passivo Circulante, por se tratar de uma obrigação de curto prazo. Existem posições divergentes, mas o que interessa é a lei.

Gabarito: **B**

24ª Questão (ATRFB ESAF 2009): No balanço de encerramento do exercício social, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia. No ativo patrimonial, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, compondo os seguintes grupos:

a) ativo circulante; ativo realizável a longo prazo; investimentos; ativo imobilizado; e intangível.

b) ativo circulante; ativo realizável a longo prazo; e ativo permanente, dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.

c) ativo circulante; e ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.

d) ativo circulante; ativo realizável a longo prazo; investimentos; ativo imobilizado; e ativo diferido

e) ativo circulante; e ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e diferido.

Solução

De acordo com o artigo 178, § 1º, incisos I e II, da Lei n.º 6.404/76, no balanço as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia. No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos: Ativo Circulante e Ativo Não Circulante, composto por Ativo Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Intangível.

Gabarito: **C**

25ª Questão (ATRFB ESAF 2009): Em relação ao encerramento do exercício social e à composição dos grupos e subgrupos do balanço, assinale abaixo a opção falsa.

a) No ativo circulante, serão incluídas as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte.

b) No intangível, serão classificados os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

c) Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.

d) Em investimentos, serão classificadas as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa.

e) No ativo imobilizado, serão classificados os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.

Solução

a) Errada. De acordo com o artigo **179, inciso I, da Lei n.º 6.404/76**, as contas serão classificadas do seguinte modo: no ativo circulante as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social **subsequente** e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte.

b) Correta. De acordo com o artigo **179, inciso VI, da Lei n.º 6.404/76**, as contas serão classificadas do seguinte modo: no intangível os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

c) Correta. De acordo com o artigo **179, parágrafo único, da Lei n.º 6.404/76**, na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.

d) Correta. De acordo com o artigo **179, inciso III, da Lei n.º 6.404/76**, as contas serão classificadas do seguinte modo: em investimentos as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa.

e) Correta. De acordo com o artigo **179, inciso IV, da Lei n.º 6.404/76**, as contas serão classificadas do seguinte modo: no ativo imobilizado os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.

Gabarito: **A**

7. PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Já foi explicado nos capítulos 5 e 13.

8. CONTAS RETIFICADORAS DO ATIVO E DO PASSIVO

As contas retificadoras do Ativo e do Passivo representam uma obrigação presente e com prazo incerto de realização, cuja saída de recursos é provável. A constituição das contas retificadoras (ou provisões) são decorrentes da aplicação dos Princípios de Contabilidade da Prudência, Oportunidade e Competência.

O ***Princípio da Prudência*** determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

O ***Princípio da Oportunidade*** exige que as variações ocorridas no patrimônio de uma entidade sejam registradas tempestivamente ***(no momento em que ocorrem)*** e integralmente ***(pela sua totalidade)***, mesmo havendo dúvidas em relação ao valor correto, de forma a manter a fidedignidade das informações sobre o patrimônio da entidade.

O ***Princípio da Competência*** determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

De acordo com o Balanço Patrimonial a seguir, temos as contas dos Ativos e Passivos e suas respectivas contas retificadoras:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	
Clientes	
(-) Ajustes a Valor Presente de Clientes	
(-) Provisão para Devedores Duvidosos	
Estoques	**Passivo Circulante**
(-) Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	Fornecedores
Ativo Não Circulante	(-) Ajustes a Valor Presente de Fornecedores
Ativo Realizável a Longo Prazo	**Passivo Não Circulante**
Clientes (LP)	Fornecedores (LP)
(-) Ajustes a Valor Presente de Clientes (LP)	(-) Ajustes a Valor Presente de Fornecedores (LP)
(-) Provisão para Devedores Duvidosos (LP)	**Patrimônio Líquido**
Estoques (LP)	Em relação as contas retificadoras do PL, revisar o capítulo 5.
(-) Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado (LP)	
Investimentos	
Investimentos pelo Custo de Aquisição	
(-) Provisão para Perdas em Investimentos	

Nota: De acordo com o CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, temos que tomar o cuidado com relação à mudança da nomenclatura da conta de ***"provisão"*** para ***"perdas estimadas"***, ou seja, a conta ***"provisão para devedores duvidosos"*** com a nova designação passa a ser chamada de ***"perdas estimadas com devedores duvidosos"***. As bancas, apesar da alteração, continuam a tratar as contas com as designações antigas.

Em relação às demais contas retificadoras do AÑC Imobilizado e Intangível, vide capítulo 9.

8.1 CONTAS RETIFICADORAS DO ATIVO

8.1.1 Ajustes a valor presente de clientes

De acordo com o ***artigo 183, inciso VIII da Lei n.º 6.404/76***, os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante. Conclusão, regra geral, a conta Ajustes a Valor Presente de clientes é decorrente de operações de longo prazo e contabilizada no Ativo Realizável a Longo Prazo. Em relação às operações de curto prazo, quando houver efeito relevante, as contas do Ativo Circulante estarão sujeitas a ajustes a valor presente de clientes. O efeito relevante é aquele que causa distorções no Patrimônio Líquido da empresa caso não seja registrado.

O Ajuste a Valor Presente tem como origem o ***CPC 30 – Receitas***, o qual define que a receita deve ser mensurada pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber,

pois quando uma receita é gerada por uma venda a prazo, o valor justo da contraprestação pode vir a ser menor do que a quantia nominal do dinheiro recebido ou a receber, devido à existência de juros embutidos no montante a receber que não fazem parte do valor justo.

Como resultado dessas operações de vendas a prazo, o ***CPC 12 – Ajuste a Valor Presente*** conclui que os ativos monetários com juros implícitos ou explícitos embutidos devem ser mensurados pelo seu valor presente quando do seu reconhecimento inicial, por ser este o valor de custo original dentro da filosofia de valor justo (*fair value*).

A quantificação do Ajuste a Valor Presente deve ser realizada em base exponencial "pro rata die" (juros compostos) a partir da origem de cada transação, sendo que as ***receitas decorrentes*** dos juros implícitos ou explícitos embutidos nas receitas de vendas serão apropriados nas contas a que se vinculam (Ajuste a Valor Presente de Clientes e Ajustes a Valor Presente de Vendas). Essas contas retificadoras serão apropriadas, com o decorrer do tempo, de acordo com o Princípio da Competência, para o resultado como receita financeira.

Conclusão, o Ajuste a Valor Presente tem como objetivo efetuar o ajuste na conta clientes (ou duplicatas a receber) para demonstrar o valor presente de um fluxo de caixa futuro.

Notas:

Os ativos monetários são aqueles realizados mediante o recebimento em dinheiro, por exemplo, a conta duplicatas a receber.

Observação: *Pro rata die* é "proporcional aos dias decorridos".

Exemplo 10 (Autor): A empresa Alfa em dezembro de 2011 vendeu mercadorias a prazo por 130.000,00 a serem recebidas daqui a 12 meses. Sabendo-se que a taxa de juros simples implícitas na operação foi de 30% a.a., a contabilização das vendas de acordo com o CPC 12 será:

Solução

Registro das vendas a prazo:

Clientes	
(1) 130.000,00	

Vendas	
	130.000,00 (1)

Ajustes a Valor Presente de Clientes	
	30.000,00 (1)

Ajustes a Valor Presente de Vendas	
(1) 30.000,00	

No Balanço Patrimonial em dezembro de 2011, temos:

ATIVO	
Ativo Circulante	
Clientes	130.000,00
(-) Ajustes a Valor Presente de Clientes	(30.000,00)

Na Demonstração do Resultado do Exercício em dezembro de 2011, temos:

Vendas Brutas.....130.000,00
(-) Ajustes a Valor Presente de Vendas.....(30.000,00)

No final do primeiro mês das vendas, ocorrerá a apropriação proporcional das receitas financeiras para o resultado do exercício através do registro:

Ajustes a Valor Presente de Clientes	
(2) 2.500,00	30.000,00
	27.500,00

Receitas Financeiras	
	2.500,00 (2)

Apropriação mensal das Receitas Financeiras = 30.000,00/12 meses = 2.500,00/mês.

26ª Questão (ICMS RJ FGV 2010): O Balancete de 31.12.2009 da Cia Volta Redonda, que atua exclusivamente no comércio varejista, apresentava os seguintes saldos em reais:

Caixa e Equivalentes de Caixa	20.000,00
Estoques previstos para serem vendidos em 100 dias	30.000,00
Clientes, com vencimento em 120 dias	140.000,00
Contas de Ajuste a Valor Presente a apropriar sobre clientes	1.000,00
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa sobre clientes	2.000,00
Provisão para Contingências Tributárias	5.000,00
Provisão para Perdas nos Estoques	3.000,00
Seguros Pagos Antecipadamente, com apropriação mensal em dois anos	2.400,00
Aplicação Financeira para ser realizada em um prazo de 180 dias	32.000,00
Empréstimo a acionistas a ser recebido em 60 dias	5.000,00

Assinale a alternativa que indique o total do Ativo Circulante a ser evidenciado no Balanço Patrimonial de 31.12.2009.

a) 218.000,00
b) 221.000,00
c) 217.200,00
d) 222.200,00
e) 221.200,00

Solução

Classificando as contas, temos:

Contas	Valores	Classificação
Caixa e Equivalentes de Caixa	20.000,00	Ativo Circulante
Estoques previstos para serem vendidos em 100 dias	30.000,00	Ativo Circulante
Clientes, com vencimento em 120 dias	140.000,00	Ativo Circulante
Contas de Ajuste a Valor Presente a apropriar sobre clientes	1.000,00	Retificadora AC
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa sobre clientes	2.000,00	Retificadora AC
Provisão para Contingências Tributárias	5.000,00	Passivo Circulante
Provisão para Perdas nos Estoques	3.000,00	Retificadora AC
Seguros Pagos Antecipadamente, com apropriação mensal	1.200,00	Ativo Circulante
Seguros Pagos Antecipadamente, com apropriação mensal	1.200,00	ARLP
Aplicação Financeira para ser realizada em um prazo de 180 dias	32.000,00	Ativo Circulante
Empréstimo a acionistas a ser recebido em 60 dias	5.000,00	ARLP

AC = 20.000,00 + 30.000,00 + 140.000,00 – 1.000,00 – 2.000,00 – 3.000,00 + 1.200,00 + 32.000,00

AC = 217.200,00

Nota: Em relação aos seguros pagos antecipadamente, 12 parcelas pertencerão ao exercício seguinte (2010) e serão classificadas no AC e o restante das 12 parcelas pertencerão após o término do exercício seguinte (2011) e serão classificadas no ARLP.

Gabarito: **C**

8.1.2 Provisão para devedores duvidosos

A provisão para devedores duvidosos (ou perdas estimadas com devedores duvidosos) é constituída no encerramento do exercício social, com base nos valores a receber no exercício seguinte derivados das vendas a prazo realizadas no exercício atual, tendo em vista a expectativa com a perda decorrente da insolvência por parte dos clientes. As despesas decorrentes da constituição da provisão para devedores duvidosos são ***adicionadas*** no LALUR para a apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e Contribuição Social, e ***deduzidas*** no exercício em que ocorrer a efetiva perda. O valor da provisão a ser constituída tem por base o histórico anterior de perdas com clientes.

Exemplo 11 (Autor): No encerramento do exercício de 2011 constava no Balanço Patrimonial da empresa Alfa a conta duplicatas a receber no valor de 200.000,00. Sabendo-se que a empresa tem experiência válida e comprovada de que 3% de seus créditos costumam se tornar iliquidáveis, pode-se afirmar que o valor da provisão para devedores duvidosos a ser constituída é:

Solução

Registro da constituição da provisão em 31 de dezembro de 2011:

Despesas com PDD	
(1) 6.000,00	

Provisão para Devedores Duvidosos	
	6.000,00 (1)

PDD = 3% × Duplicatas a Receber = 3% × 200.000,00 = 6.000,00

Nota: As despesas com PDD são adicionadas no LALUR de 2011 para a apuração da base de cálculo do IR e CSLL.

Exemplo 12 (Autor): Considerando os dados do exemplo anterior, no exercício de 2012 a empresa tomou um calote com clientes no valor de 6.000,00. A baixa do título será mediante o seguinte lançamento:

Solução

Duplicatas a Receber	
200.000,00	6.000,00 (1)

Provisão para Devedores Duvidosos	
(1) 6.000,00	6.000,00

Nota: A perda efetiva de 6.000,00 em 2012 será uma exclusão no LALUR de 2012 quando da apuração da base de cálculo do IR e CSLL.

27ª Questão (Gestor Fazendário MG ESAF 2005): A empresa ABC Ltda. apura os resultados anualmente em 31 de dezembro. Em 27/03/2005, verifica que um cliente seu, com dívida vencida de 10.000,00, tornou-se inadimplente contumaz e que a dívida já pode ser considerada incobrável. Não tendo sido constituída a "Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa", em 31/12/2004, podemos dizer que o lançamento adequado no dia 27/3/2005 será:

a) Créditos de Liquidação Duvidosa
   a Clientes 10.000,00

b) Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa
   a Clientes 10.000,00

c) Clientes
   a Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa 10.000,00

d) Apuração do Resultado do Exercício
   a Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa 10.000,00

e) Créditos de Liquidação Duvidosa
   a Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa 10.000,00

Solução

Caso houvesse provisão constituída no exercício de 2004, a baixa do crédito incobrável seria:

Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa
a Duplicatas a Receber 10.000,00

Caso a provisão fosse insuficiente, por exemplo, se fosse constituída uma provisão de apenas 8.000,00, a baixa do crédito seria:

Despesas com Crédito de Liquidação Duvidosa 2.000,00
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa 8.000,00
a Duplicatas a Receber 10.000,00

Nesse caso o excesso da perda em relação à provisão constituída é lançado em despesas operacionais.

Mas, como não há provisão, a baixa do crédito incobrável será:

Despesas com Crédito de Liquidação Duvidosa
a Duplicatas a Receber 10.000,00

Gabarito: **A**

28ª Questão (AFRE MG ESAF 2005): A empresa ACD Ltda., em 31/12/2004 tinha valores a receber com saldo no valor de 27.000,00 e mandou fazer provisão para créditos de liquidação duvidosa no valor de 810,00. Durante o exercício de 2005 a empresa recebeu e deu quitação a 60% desses créditos e mandou dar baixa, por não recebimento, nos outros 40%. Ao findar o ano com novos saldos no valor de 42.000,00, a empresa adotou procedimento igual ao anterior, mandando provisionar seus créditos para fins de balanço. Com base nessas informações, podemos dizer que a contabilização da provisão para créditos de liquidação duvidosa, referente ao exercício de 2005, provocará na Demonstração do Resultado do Exercício uma redução do lucro final no valor de:

a) 774,00
b) 1.746,00
c) 450,00
d) 1.260,00
e) 936,00

Solução

Cálculo do percentual da Provisão:

$$\%\ \text{da Provisão} = \frac{\text{PDD (Constituída em 2004)}}{\text{Duplicatas a Receber 2004}} = \frac{810{,}00}{27.000{,}00} = 3\%$$

Exercício de 2005:

Registro da baixa de 40% dos créditos incobráveis:

Provisão para Devedores Duvidosos 810,00
Despesas com Devedores Insolventes 9.990,00
a Duplicatas a Receber 10.800,00

Créditos Incobráveis = 40% × Duplicatas a Receber = 40% × 27.000,00 = 10.800,00

Registro da constituição em dezembro de 2005 da nova PDD:

Despesas com Provisão para Devedores Duvidosos
a Provisão para Devedores Duvidosos 1.260,00

PDD = 3% × Duplicatas a Receber em 2006 = 3% × 42.000,00 = 1.260,00

Nota: As despesas com devedores insolventes e a utilização da PDD constituída em 2004, são dedutíveis do LALUR para fins de apuração do IR e da CSLL no exercício de 2005. Mas, a despesa com PDD constituída no encerramento do exercício de 2005 no valor de 1.260,00 é uma adição no LALUR.

Gabarito: **D**

29ª Questão (AFTE RN ESAF 2005): A firma Linhas de Comércio Ltda. tem no livro razão uma conta intitulada "Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa" com saldo credor de 9.000,00, oriundo do balanço patrimonial de 2002, mas que permanece inalterado ao final do exercício de 2003. No balanço patrimonial, que será elaborado com data de 31.12.03, a empresa deverá demonstrar as contas "Duplicatas a Receber" e "Clientes", com saldo devedor de 350.000,00 e 200.000,00, respectivamente. Considerando-se que está comprovada a expectativa de perda provável de 3% dos créditos a receber, a empresa deverá contabilizar uma provisão. Este fato, aliado às outras informações constantes do enunciado, fará com que o lucro da empresa, referente ao exercício de 2003, seja reduzido no valor de:

a) 7.500,00
b) 9.000,00
c) 16.290,00
d) 16.500,00
e) 25.500,00

Solução

Base de cálculo da PDD = Duplicatas a Receber + Clientes = 350.000,00 + 200.000,00 = 550.000,00

PDD = 3% × 550.000,00 = 16.500,00

Entretanto, como a empresa já possui um saldo com PDD no valor de 9.000,00 constituída no exercício de 2002 e não utilizada, no encerramento do exercício social de 2003, a constituição da PDD para 2004 será mediante complementação através do registro:

Despesas com PDD	
(1) 7.500,00	

Provisão para Devedores Duvidosos	
	9.000,00
	7.500,00 (1)
	16.500,00

Gabarito: **A**

30ª Questão (AFRF ESAF 2003): Ao examinarmos a carteira de cobrança da empresa Gaveteiro S.A., encontramos diversas duplicatas a receber, algumas ainda a vencer, no valor de 120.000,00; outras já vencidas, no valor de 112.000,00; mais algumas em fase de cobrança, já protestadas, no valor de 111.000,00 e outras descontadas em Bancos, no valor de 98.000,00. Também havia uma Provisão para Créditos Incobráveis com saldo credor de 4.000,00. Pelo conhecimento que temos da empresa e de sua carteira de cobrança, sabemos que a experiência de perda com esses créditos tem sido de cerca de 4%, sendo correto um provisionamento deste porte. Feitas as provisões e contabilizadas corretamente, com base em 4% dos devedores duvidosos, é correto dizer que a Demonstração do Resultado do Exercício conterá como despesa dessa natureza o valor de:

a) 8.760,00
b) 5.800,00
c) 5.280,00
d) 9.720,00
e) 9.640,00

Solução

Base de cálculo da PDD = Dup. a Receber (a vencer) + Dup. a Receber (vencidas) + Dup. Protestadas

Base de cálculo da PDD = 120.000,00 + 112.000,00 + 111.000,00 = 343.000,00

PDD = Taxa × Base de cálculo da PDD ⇒ PDD = 4% × 343.000,00 = 13.720,00

Como já havia um saldo com PDD no valor de 4.000,00, a constituição da PDD será mediante complementação através do registro:

Despesas com PDD	
(1) 9.720,00	

Provisão para Devedores Duvidosos	
	4.000,00
	9.720,00 (1)
	13.720,00

Nota: As duplicatas protestadas compõem a base de cálculo da PDD e são classificadas no Ativo Circulante.

Gabarito: **D**

31ª Questão (ISS Natal ESAF 2008): A empresa Fastfood Ltda., com duplicatas a receber no valor de 800.000,00, em 31.12.2007, tinha também uma conta de Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa com saldo remanescente de 13.000,00. No encerramento do exercício de 2007, mandou fazer nova provisão baseada numa estimativa de perdas de 3,5%, igual às perdas efetivas ocorridas no recebimento de créditos nos últimos três exercícios. Feitos os lançamentos cabíveis, a empresa levará ao resultado do exercício uma despesa provisionada de:

a) 11.000,00
b) 13.000,00
c) 15.000,00
d) 24.000,00
e) 28.000,00

Solução

PDD = Taxa × Duplicatas a Receber em 2008 = 3,5% × 800.000,00 = 28.000,00

Como já havia um saldo remanescente com PDD no valor de 13.000,00, a constituição da PDD será mediante complementação através do registro:

Despesas com PDD	
(1) 15.000,00	

Provisão para Devedores Duvidosos	
	13.000,00
	15.000,00 (1)
	28.000,00

Gabarito: **C**

8.1.3 Provisão para ajuste ao valor de mercado

De acordo o inciso II, do artigo 183, da Lei n.º 6.404/76, os direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia, assim como matérias-primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado, ***serão avaliados*** pelo custo de aquisição ou produção, ***deduzido*** de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior.

A provisão para ajuste ao valor de mercado tem como finalidade ***excluir*** dos estoques a parcela dos custos que provavelmente não seja recuperável pela empresa quando da realização dos estoques, através da venda ou baixa por perecimento.

Do confronto entre o custo de aquisição e o valor realizável líquido dos estoques, temos:

Custo dos Estoques > Valor Realizável Líquido dos Estoques ⇒ A empresa ***não constitui*** a provisão

Custo dos Estoques < Valor Realizável Líquido dos Estoques ⇒ A empresa ***constitui*** a provisão

- ***Custo dos Estoques*** compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (***exceto*** os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Os descontos comerciais (ou descontos incondicionais concedidos), abatimentos sobre compras e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição.
- ***Valor Realizável Líquido*** é o preço de venda estimado no curso normal dos negócios deduzido dos custos estimados para sua conclusão e dos gastos estimados necessários para se concretizar a venda.

Logo, a provisão tem como valor:

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = *Custo dos Estoques – Valor Realizável Líquido*

Exemplo 13 (Autor): No encerramento do exercício social de 2011, constava nos estoques da empresa Alfa 1.000 unidades do produto gama, cujo custo de aquisição era de 15,00 por unidade. Sabendo-se que nessa data o valor líquido de realização era de 14,60 por unidade, determine o valor da provisão a ser constituída pela empresa Alfa.

Solução

Estoques (custo de aquisição) = 1.000 unidades × 15,00/unidade = 15.000,00

Estoques (valor líquido de realização) = 1.000 unidades × 14,60/unidade = 14.600,00

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = Custo dos Estoques – Valor Realizável Líquido

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = 15.000,00 – 14.600,00 = 400,00

Registro da constituição da Provisão:

Despesas com PAM	
(1) 400,00	

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
	400,00 (1)

Em que PAM é Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado (ou Perdas Prováveis para Ajuste ao Valor de Mercado).

Nessa data, no Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO		
Ativo Circulante		
Mercadorias		15.000,00
(-) Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	(400,00)	14.600,00

8.1.3.1 Apuração do valor realizável líquido

De acordo o inciso II, do artigo 183, da Lei n.º 6.404/76, os estoques podem ser:

- Estoques de Matérias-Primas
- Estoques de Produtos em Elaboração
- Estoques de Produtos Acabados e Mercadorias

Portanto, a provisão para ajuste ao valor de mercado deve ser registrada separadamente, de acordo com o tipo de estoques que está relacionada.

Importante: As despesas com provisão para ajuste ao valor de mercado são indedutíveis no LALUR da base de cálculo do IR e CSLL. No exercício em que ocorrer a perda efetiva ela será uma exclusão no LALUR, exceto no caso da provisão para perda de estoque de livros constituída, na base de até 1/3 (um terço) do valor do estoque existente na data do encerramento do exercício de apuração fiscal, pelas empresas editoras, distribuidoras ou vendedoras varejistas de livros.

8.1.3.1.1 Matérias-primas

Da leitura do artigo 183, inciso II e § 1º, alínea "a", as matérias-primas são ajustadas ao valor de mercado mediante a constituição de uma provisão quando o custo de aquisição for superior ao valor justo (ou valor realizável líquido) delas. A Lei considera como valor justo, o preço pelo qual as matérias-primas podem ser repostas, mediante compra no mercado.

Exemplo 14 (Autor): A indústria Alfa, no encerramento do exercício social de 2011, mantinha em seus estoques as seguintes matérias-primas:

– 1.000 unidades da matéria-prima A adquiridas ao custo unitário de 10,00
– 800 unidades da matéria-prima B adquiridas ao custo unitário de 15,00
– 1.200 unidades da matéria-prima C adquiridas ao custo unitário de 12,00

Sabendo-se que nessa data os valores justos das matérias-primas A, B e C eram, respectivamente, de 11,00, 14,00 e 11,50, determine o valor da provisão a ser constituída pela empresa Alfa.

Solução

Matéria-Prima	Quantidade	Custo	Valor Realizável Líquido	Provisão para Ajuste
A	1.000	10,00	11,00	0,00 por unidade
B	800	15,00	14,00	1,00 por unidade
C	1.200	12,00	11,50	0,50 por unidade

PAM: Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado
PAM = 0,00 × 1.000 unidades + 1,00/unidade × 800 unidades + 0,50/unidade × 1.200 unidades
PAM = 0,00 + 800,00 + 600,00 = 1.400,00
Registro da constituição da Provisão:

Despesas com PAM	
(1) 1.400,00	

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
	1.400,00 (1)

Nessa data, no Balanço Patrimonial, temos:
Matérias-Primas = Custo de A + Custo de B + Custo de C
Matérias-Primas = 1.000 unid. × 10,00 + 800 unid. × 15,00 + 1.200 unid. × 12,00 = 36.400,00

ATIVO		
Ativo Circulante		
Matérias-Primas		36.400,00
(-) Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	(1.400,00)	35.000,00

8.1.3.1.2 Produtos prontos e mercadorias

Da leitura do artigo 183, inciso II e § 1º, alínea "b", os produtos prontos e as mercadorias são ajustadas ao valor de mercado mediante a constituição de uma provisão quando o custo de aquisição for superior ao valor justo (ou valor realizável líquido) de-

las. A Lei considera como valor justo nesse caso o preço líquido de realização mediante venda no mercado, deduzidos os impostos e demais despesas necessárias para a venda, e a margem de lucro.

Exemplo 15 (Autor): A empresa Alfa no encerramento do exercício social de 2011 mantinha em seus estoques 1.500 unidades do produto gama adquiridas ao custo unitário de 100,00. Sabendo-se que:

- a margem de lucro era de 20% sobre o custo
- as vendas eram tributadas pelo ICMS à alíquota de 10%
- os vendedores ganhavam uma comissão de 5% sobre o custo de aquisição por unidade vendida
- os gastos com embalagem por unidade vendida eram de 1,00
- os fretes por conta dos clientes eram de 2,00 por unidade

Caso o preço de venda unitário seja de 120,00, a empresa terá que constituir uma provisão no valor de:

Solução

Itens	Valores
Vendas	120,00/unidade
(-) Margem de Lucro	20% × Custo = 20% × 100,00 = 20,00/unidade
(-) ICMS	20% × Vendas = 20% × 120,00 = 24,00/unidade
(-) Comissão de Vendedores	5% × Custo = 5% × 100,00 = 5,00/unidade
(-) Gastos com Embalagem	1,00/unidade
= Valor Realizável Líquido Unitário	70,00/unidade

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = Custo dos Estoques – Valor Realizável Líquido
Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = (100,00 – 70,00) × 1.500 unidades = 45.000,00
Registro da constituição da Provisão:

Despesas com PAM	
(1) 45.000,00	

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
	45.000,00 (1)

Nessa data, no Balanço Patrimonial, temos:

ATIVO		
Ativo Circulante		
Mercadorias	150.000,00	
(-) Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	(45.000,00)	105.000,00

Nota: Os fretes, apesar de serem uma despesa variável, não compõem o cálculo do valor realizável, pois são executados por conta dos Clientes. Caso fossem por conta da empresa, entrariam no cálculo do valor realizável líquido.

32ª Questão (Técnico do BACEN Cesgranrio 2010): A empresa comercial GLOBAL S/A apresentou a seguinte posição de estoques de mercadorias destinadas à venda, em 31/12/2008:

Tipo de Mercadoria	Valor de aquisição	Valor de mercado
P	12.500,00	12.300,00
Q	18.900,00	18.100,00
R	35.250,00	36.850,00
S	17.430,00	17.455,00

Considerando exclusivamente os dados acima, o registro de ajuste nos estoques que a empresa deve realizar em 31/12/2008, em reais, será:

a) Despesas com ajuste de estoque ao valor de mercado
a Provisão para ajuste de estoque ao valor de mercado.....825,00

b) Despesas com ajuste de estoque ao valor de mercado
a Estoque de mercadorias 1.000,00

c) Despesas com ajuste de estoque ao valor de mercado
a Provisão para ajuste de estoque ao valor de mercado.....1.000,00

d) Provisão para ajuste de estoque ao valor de mercado
a Estoque de mercadorias 825,00

e) Provisão para ajuste de estoque ao valor de mercado
a Receita com ajuste de estoque ao valor de mercado 1.825,00

Solução

De acordo com o inciso II, do artigo 183 da Lei n.º 6.404/76, os direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia, assim como matérias-primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado, pelo custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior. Assim, vamos identificar quais as mercadorias são passíveis de ajustes:

Custo de Aquisição > Valor de Mercado ⇒ Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado

Tipo de Mercadoria	Valor de aquisição	Valor de mercado	Provisão ao Valor de Mercado
P	12.500,00	12.300,00	12.500,00 – 12.300,00 = 200,00
Q	18.900,00	18.100,00	18.900,00 – 18.100,00 = 800,00
R	35.250,00	36.850,00	0,00
S	17.430,00	17.455,00	0,00
Total			1.000,00

Registro da constituição da Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado:

Despesas com Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
(1) 1.000,00	

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
	1.000,00 (1)

Gabarito: **C**

33ª Questão (ATE MT ESAF 2001): A Sapataria Pollíssola, no fim do exercício, inventariou seu estoque de mercadorias para fins de balanço, tendo apurado a seguinte situação a preço de custo e de mercado:

Descrição	Quantidade	Preço/Custo	Preço/Mercado
Sapato Polar	100 pares	45,00/par	40,00/par
Sandália Pescador	200 pares	22,00/par	25,00/par
Solado borracha	006 dúzias	11,00/unidade	12,00/unidade
Fivela metálica	001 grosa	2,50/unidade	2,00/unidade

Para obedecer aos critérios de avaliação patrimonial e tendo em vista o Princípio Contábil da Prudência, a Sapataria deve adotar uma das opções abaixo. Assinale-a.

a) Não deve fazer provisões, pois o preço de mercado está maior que o de custo.
b) Deve fazer uma provisão de 100,00, que é a diferença entre preço de custo e de mercado.
c) Deve dar baixa no estoque de sapatos e de fivelas, pela diferença a maior no preço de custo.
d) Deve fazer uma provisão no valor de 672,00 para ajustar o preço de custo ao de mercado.
e) Deve fazer uma provisão no valor de 572,00 para ajustar o preço de custo ao de mercado.

Solução

De acordo com artigo 183, inciso II, § 1º, alínea "b", da Lei n.º 6.404/76, valor realizável líquido dos bens destinados à venda é o preço líquido de realização mediante venda no mercado, deduzidos os impostos e demais despesas necessárias para a venda e a margem de lucro.

Assim, quando o custo de aquisição for superior ao **valor de mercado** (ou valor realizável líquido) será realizada uma provisão para ajustar o custo de aquisição ao valor de mercado.

Conclusão: Custo de Aquisição – Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = Valor Realizável Líquido

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = Custo de Aquisição – Valor Realizável Líquido

Descrição	Custo de Aquisição	Valor de Mercado	Provisão ao Valor Mercado
Sapato Polar	100 × 45,00 = 4.500,00	100 × 40,00 = 4.000,00	4.500,00 – 4.000,00 = 500,00
Sandália Pescador	200 × 22,00 = 4.400,00	200 × 25,00 = 5.000,00	0,00
Solado borracha	72 × 11,00 = 792,00	72 × 12,00 = 864,00	0,00
Fivela metálica	144 × 2,50 = 360,00	144 × 2,00 = 288,00	360,00 – 288,00 = 72,00
Total			572,00

Nota: Uma grosa corresponde a doze dúzias.

Registro da constituição da Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado:

Despesas com Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
(1) 572,00	

	Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado
	572,00 (1)

Gabarito: **E**

34ª Questão (TCM RJ FGV Adaptada 2008): No início de setembro de 2008 a empresa Alfa apresentava um saldo inicial de estoques constituído por 1.000 unidades do produto gama adquiridas por 25,00 a unidade. Durante o mês de setembro ocorreram as seguintes operações:

02/09: Compra de 1.000 unidades de gama por 26,00 cada, para pagar em outubro de 2008

05/09: Compra de 2.500 unidades de gama por 24,80 cada, à vista

10/09: Venda de 3.000 unidades de gama por 35,00 cada, sendo que metade à vista e metade a prazo para recebimento em 30 dias

15/09: Venda de 1.100 unidades de gama por 30,00 cada, à vista

22/09: Compra de 2.000 unidades de gama por 25,50, para pagamento em 60 dias

30/09: Constatou que o valor realizável líquido, por unidade de gama é de 25,00

Sabendo-se que a empresa adota o CMPM (Custo médio ponderado móvel) de controle permanente para os estoques, o valor a ser provisionado no final de setembro para os estoques será:

a) menor que 400,00.

b) entre 400,01 e 800,00.

c) entre 800,01 e 1.200,00.

d) entre 1.200,01 e 1.600,00.

e) maior que 1.600,01.

Solução

Controle de Estoques: Custo Médio Ponderado Móvel								
Entradas			**Saídas**			**Saldos**		
Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total	Quantidade	Unidade	Total
–	–	–	–	–	–	1.000	25,00	25.000,00
1.000	26,00	26.000,00	–	–	–	2.000	25,50	51.000,00
2.500	24,80	62.000,00	–	–	–	4.500	25,11	113.000,00
–	–	–	3.000	25,11	75.330,00	1.500	25,11	37.665,00
–	–	–	1.100	25,11	27.621,00	400	25,11	10.049,00
2.000	25,50	51.000,00	–	–	–	2.400	25,44	61.049,00

No sistema de controle de estoques avaliados pelo custo médio ponderado móvel, a cada aquisição de mercadorias o valor do custo dos estoques sofre alteração.

O custo unitário após a primeira aquisição em 02/09 será:

$$\text{Custo Unitário (02/09)} = \frac{\text{Valor do Estoque Inicial} + \text{Valor da Nova Aquisição}}{\Sigma \text{ unidades Iniciais} + \Sigma \text{ unidades Adquiridas}}$$

$$\text{Custo Unitário (02/09)} = \frac{25.000,00 + 26.000,00}{1.000 + 1.000} = \frac{51.000,00}{2.000} = 25,50$$

O custo unitário após a segunda aquisição em 05/09 será:

$$\text{Custo Unitário (05/09)} = \frac{\text{Valor do Estoque Inicial} + \text{Valor da Nova Aquisição}}{\Sigma \text{ unidades Iniciais} + \Sigma \text{ unidades Adquiridas}}$$

$$\text{Custo Unitário (05/09)} = \frac{51.000,00 + 62.000,00}{2.000 + 2.500} = \frac{113.000,00}{4.500} = 25,11$$

O custo unitário após a terceira aquisição em 22/09 será:

$$\text{Custo Unitário (22/09)} = \frac{\text{Valor do Estoque Inicial} + \text{Valor da Nova Aquisição}}{\Sigma \text{ unidades Iniciais} + \Sigma \text{ unidades Adquiridas}}$$

$$\text{Custo Unitário (22/09)} = \frac{10.049,00 + 51.000,00}{400 + 2.000} = \frac{61.049,00}{2.400} = 25,44$$

Em 30/09, constatou que o valor realizável líquido por unidade de gama era de 25,00. Assim, como o valor realizável líquido é inferior ao custo de aquisição, a empresa deverá constituir uma provisão para ajuste ao valor de mercado.

Provisão = 2.400 unidades × (Custo de Aquisição – Valor Realizável Líquido)

Provisão = 2.400 unidades × (25,44 – 25,00) = 1.056,00

Registro da constituição da Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado:

Despesas com Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
(1) 1.056,00	

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
	1.056,00 (1)

Gabarito: **C**

35ª Questão (AFC ESAF 2002): A empresa Comércio e Indústria LSM promoveu o estudo comparativo de três de seus produtos no mercado específico, compilando os seguintes dados:

- item alfa: saldo contábil 300.000,00, quantidade 12.000, preço de mercado 24,00
- item beta: saldo contábil 25.000,00, quantidade 1.000, preço de mercado 26,00
- item celta: saldo contábil 153.000,00, quantidade 5.100, preço de mercado 31,00

Diante da conclusão desse estudo e para atender aos Princípios de Contabilidade, a empresa deverá, para fins de balanço:

a) fazer provisão de 12.000,00, com base na variação negativa entre custo e mercado.
b) fazer provisão de 10.860,00, com base na diferença média de variação entre custo e mercado.
c) fazer provisão de 6.100,00, com base na variação positiva entre custo e mercado.
d) fazer provisão de 5.900,00, com base na diferença de variação entre custo e mercado.
e) deixar de fazer provisão, pois o preço médio de mercado é maior que o de custo.

Solução

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = Custo de Aquisição – Valor Realizável Líquido

Descrição	Custo de Aquisição	Valor de Mercado	Provisão para Ajuste ao Valor Mercado
Alfa	300.000,00	288.000,00	300.000,00 – 288.000,00 = 12.000,00
Beta	25.000,00	26.000,00	0,00
Celta	153.000,00	158.100,00	0,00
Total	–	–	12.000,00

Registro da constituição da Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado:

Despesas com Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
(1) 12.000,00	

Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
	12.000,00 (1)

Gabarito: **A**

8.1.4 Provisão para perdas em investimentos

Essa provisão está relacionada com investimentos avaliados pelo custo de aquisição e é constituída sempre que for constatado que as ações da investida sofreram uma desvalorização de difícil recuperação. Por exemplo, quando as instalações de uma investida sofrerem um incêndio e essa perda for considerada de difícil recuperação, a investidora constituirá uma provisão para perdas em investimentos, pois com o incêndio as ações da investida sofrerão uma desvalorização. A *provisão para perdas prováveis em investimentos* tem como contrapartida *outras despesas* (*antigas despesas não operacionais*).

Registro contábil:

Outras despesas ⇒ *Resultado*

a Provisão para perdas prováveis em investimentos ⇒ *Retificadora do AÑC Investimentos*

8.2 CONTAS RETIFICADORAS DO PASSIVO

8.2.1 Ajustes a valor presente de fornecedores

De acordo com o ***artigo 184, inciso III da Lei n.º 6.404/76***, as obrigações, os encargos e os riscos classificados no passivo não circulante serão ajustados ao seu valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.

Conclusão, regra geral, a conta Ajustes a Valor Presente de fornecedores é decorrente de operações de longo prazo e contabilizada no Passivo Não Circulante. Em relação às operações de curto prazo, quando houver efeito relevante, as contas do Passivo Circulante estarão sujeitas a ajustes a valor presente de fornecedores.

Exemplo 16 (Autor): A empresa Alfa em dezembro de 2011 comprou mercadorias a prazo por 130.000,00 a serem pagas daqui a 12 meses. Sabendo-se que a taxa de juros simples implícitas na operação foi de 30% a.a., a contabilização das compras de acordo com o CPC 12 será:

Solução

Registro das compras a prazo:

Mercadorias	
(1) 100.000,00	

AVP de Fornecedores	
(1) 30.000,00	

Fornecedores	
	130.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial em dezembro de 2011, temos:

PASSIVO	
Passivo Circulante	
Fornecedores	130.000,00
(-) Ajustes a Valor Presente de Fornecedores	(30.000,00)

No final do primeiro mês das compras, ocorrerá a apropriação proporcional das despesas financeiras para o resultado do exercício através do registro:

Ajustes a Valor Presente de Fornecedores	
30.000,00	2.500,00 (2)
27.500,00	

Despesas Financeiras	
(2) 2.500,00	

Apropriação mensal das Despesas Financeiras = 30.000,00/12 meses = 2.500,00/mês

8.3 CONTAS RETIFICADORAS DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

No capítulo 5 estudamos as contas retificadoras do Patrimônio Líquido.

9. ALTERAÇÕES NO BALANÇO PATRIMONIAL

O Balanço Patrimonial sofreu profundas alterações com as Leis n.os 11.638/07 e 11.941/09, apresentadas a seguir.

9.1 COMPOSIÇÃO DO BALANÇO PATRIMONIAL ANTES DA LEI N.º 11.638/07

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Ativo Realizável a Longo Prazo	Passivo Exigível a Longo Prazo
Ativo Permanente	Resultado de Exercícios Futuros
– Investimentos	
– Imobilizado	Patrimônio Líquido
– Diferido	
Total	**Total**

Os valores aplicados no Ativo Permanente Diferido eram amortizados no ***mínimo em 5 anos*** (consoante o Regulamento do Imposto de Renda) e no ***máximo em 10 anos*** (de acordo com a Lei n.º 6.404/76).

Conclusão, as taxas mínimas e máximas de amortização do Diferido eram:

Taxa mínima	Taxa máxima
$\frac{100\%}{10} = 10\%$ a.a.	$\frac{100\%}{5} = 20\%$ a.a.

9.2 COMPOSIÇÃO DO BALANÇO PATRIMONIAL APÓS A LEI N.º 11.638/07 E ANTES DA LEI N.º 11.941/09

Alterações impostas pela Lei n.º 11.638/07:

– acrescentou o subgrupo Intangível no Balanço Patrimonial;
– eliminou o limite máximo para amortização do Diferido, prevalecendo apenas o mínimo de 5 anos.

O Balanço Patrimonial após a Lei n.º 11.638/07 e antes da Lei n.º 11.941/09 estava assim composto:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Ativo Realizável a Longo Prazo	Passivo Exigível a Longo Prazo
Ativo Permanente	Resultado de Exercícios Futuros
– Investimentos	
– Imobilizado	Patrimônio Líquido
– Intangível	
– Diferido	
Total	**Total**

9.3 COMPOSIÇÃO DO BALANÇO PATRIMONIAL APÓS A LEI N.º 11.941/09

Alterações impostas pela Lei n.º 11.941/09:

- Extinguiu o Ativo Permanente e o subgrupo Diferido, o Passivo Exigível a Longo Prazo e o Resultado de Exercícios Futuros
- Introduziu o grupo Ativo Não Circulante e o Passivo Não Circulante
- O Passivo Exigível a Longo Prazo e o Resultado de Exercícios Futuros passaram a integrar o Passivo Não Circulante

Após a Lei n.º 11.941/09, a atual composição do Balanço Patrimonial ficou:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante Ativo Não Circulante – Investimentos – Imobilizado – Intangível	Passivo Circulante Passivo Não Circulante Patrimônio Líquido
Total	**Total**

9.3.1 Tratamento do diferido

De acordo com o artigo 299-A da Lei n.º 6.404/76, o saldo existente em 31 de dezembro de 2008 no Ativo Diferido que, pela sua natureza, não puder ser alocado a outro grupo de contas, poderá permanecer no Ativo sob essa classificação até sua completa amortização, sujeito à análise sobre a recuperação de que trata o § 3º do artigo 183 desta Lei.

Exemplo 17 (Autor): A empresa Alfa em 31 de dezembro de 2008 possuía um Ativo Diferido no valor de 1.000.000,00, com a seguinte composição:

- concessão do Poder Público Federal para exploração dos serviços de transportes rodoviários no valor de 600.000,00
- 300.000,00 de gastos com a recuperação de estradas e pontes antes do início da exploração da concessão
- 100.000,00 de gastos com pessoal, combustível, transportes e alimentação antes do início da operação

Supondo que todas as operações anteriores foram realizadas à vista, temos:

Solução

Registro das operações antes de dezembro de 2008:

Caixa	
Saldo Inicial	1.000.000,00 (1)

Ativo Diferido	
(1) 1.000.000,00	

Após a Lei n.º 11.941/09, a empresa terá de fazer a reclassificação das operações anteriores para os respectivos grupos de contas, que no caso são: Investimentos, Imobilizado e Intangível. Efetuando a reclassificação, temos:

- Os gastos com a concessão do Poder Público têm vinculos com o **Ativo Intangível**.
- Os gastos com a recuperação de estradas e pontes têm vinculos com o **Ativo Imobilizado**.
- Os gastos com pessoal, combustível, transportes e alimentação são **despesas**, e como não podem ser reclassificados para os outros grupos de contas, permanecerão no Ativo Diferido até a sua completa amortização, lembrando que o período de amortização mínima é de 5 anos e que a máxima foi extinta pela Lei n.º 11.638/07.

Registro da reclassificação:

Ativo Diferido	
1.000.000,00	300.000,00 (1)
	600.000,00 (2)
100.000,00	

Ativo Imobilizado	
(1) 300.000,00	

Ativo Intangível	
(2) 600.000,00	

Registro no Balanço Patrimonial antes da Lei n.º 11.941/09:

ATIVO	
Permanente	
Diferido	1.000.000,00

Registro no Balanço Patrimonial após a Lei n.º 11.941/09 com a reclassificação para os outros grupos:

ATIVO	
Ativo Não Circulante	
Imobilizado	300.000,00
Intangível	600.000,00
Diferido	100.000,00

9.3.2 Tratamento do REF

De acordo com o artigo 299-B da Lei n.º 6.404/76, o saldo existente no Resultado de Exercício Futuro em 31 de dezembro de 2008 ***deverá*** ser reclassificado para o ***Passivo***

Não Circulante em conta representativa de receita diferida, sendo que o seu saldo deverá evidenciar a receita diferida e o respectivo custo diferido.

Antes das alterações da Lei n.º 11.941/09, eram classificadas como ***Resultado de Exercícios Futuros***, as receitas de exercícios futuros (aluguéis ativos a vencer), diminuídas dos custos e despesas a elas correspondentes (despesas de aluguel ativo a vencer). O ***Resultado de Exercícios Futuros*** era composto de receitas recebidas antecipadamente, deduzidas das despesas correspondentes, e que por força de contrato não seriam devolvidas em hipótese alguma.

Por exemplo, quando o locador recebia antecipadamente o aluguel do locatário referente ao exercício seguinte e por força de contrato existia cláusula na qual o locador não era obrigado a devolver o aluguel recebido antecipadamente, mesmo na hipótese de que o locatário saísse antes, essas receitas antecipadas eram classificadas no REF deduzidas das respectivas despesas.

Exemplo 18 (Autor): A empresa Alfa no exercício de 2010 recebeu antecipadamente o aluguel relativo ao exercício de 2011 no valor de 30.000,00 e consta no contrato uma cláusula de não devolução do valor recebido. Sabendo-se que as despesas com locação referentes ao exercício de 2011 são de 6.000,00, o registro no locador na data do recebimento será:

Solução

Registro do aluguel no locador na data do recebimento:

Caixa	
(1) 30.000,00	

Aluguel Ativo a Vencer	
	30.000,00 (1)

Serviços de Imobiliária a Pagar	
	6.000,00 (2)

Despesas com Aluguel Ativo a Vencer	
(2) 6.000,00	

Registro no Balanço Patrimonial do locador, na data do recebimento, **antes** da Lei n.º 11.941/09:

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante		**Passivo Circulante**	
Caixa	30.000,00	Serviços de Imobiliária a Pagar	6.000,00
		Resultado de Exercícios Futuros	
		Aluguel Ativo a Vencer	30.000,00
		(-) Despesas Aluguel Ativo a Vencer	(6.000,00)
Total	30.000,00	**Total**	30.000,00

Registro no Balanço Patrimonial do locador, na data do recebimento, **após** a Lei n.º 11.941/09:

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	**Passivo Circulante**
Caixa 30.000,00	Serviços de Imobiliária a Pagar 6.000,00
	Passivo Não Circulante
	Aluguel Ativo a Vencer 30.000,00
	(-) Despesas Aluguel Ativo a Vencer .....(6.000,00)
Total 30.000,00	**Total** 30.000,00

Registro da apropriação mensal em 2011 das receitas e despesas antecipadas:

Despesas com Aluguel Ativo a Vencer	
6.000,00	500,00 (3)
5.500,00	

Aluguel Ativo a Vencer	
(4) 2.500,00	30.000,00
	27.500,00

Despesas com Aluguel	
(3) 500,00	

Receitas com Aluguel	
	2.500,00 (4)

Receita de Aluguel mensal = 30.000,00/12 meses = 2.500,00/mês
Despesa de Aluguel mensal = 6.000,00/ 12 meses = 500,00/mês
Registro do pagamento mensal relativo às despesas com a imobiliária:

Caixa	
Saldo Inicial	500,00 (5)

Serviços de Imobiliária a Pagar	
(5) 500,00	6.000,00
	5.500,00

Nota: Com a extinção do REF, ele passou a integrar o Passivo Não Circulante.

36ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cesgranrio 2010): A Companhia Mobilar S.A. apresentou o balanço patrimonial, elaborado em 31/12/2008, reproduzido a seguir.

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante	881.800,00	Passivo Circulante	530.310,00
Caixa	43.800,00	Fornecedores a Pagar	195.000,00
Banco conta Movimento	192.500,00	Impostos a Pagar	100.000,00
Duplicatas a Receber	360.000,00	Salários a Pagar	150.000,00
Estoques	285.500,00	Duplicatas a Pagar	85.310,00
Ativo Não Circulante	4.205.510,00	Passivo Não Circulante	317.000,00
Realizável a Longo Prazo	154.120,00	Resultado de Exercícios Futuros	95.000,00
Investimentos	800.000,00	Patrimônio Líquido	4.145.000,00
Imobilizado	2.850.000,00	Capital Social	3.300.000,00
Intangível	401.390,00	Reserva de Capital	350.000,00
		Reserva Legal	215.000,00
		Reserva Estatutária	280.000,00
Total	5.087.310,00	**Total**	5.087.310,00

Nos termos da nova redação dada à Lei n.º 6.404/76 pelas Leis n.os 11.638/07 e 11.941/09, há um equívoco de classificação no balanço apresentado acima. Considerando exclusivamente as informações recebidas, o ajuste a ser feito no Balanço Patrimonial da Companhia Mobilar, de acordo com a atual redação da Lei das Sociedades Anônimas, é que o:

a) resultado de Exercícios Futuros deve ser transferido para o Passivo Não Circulante.

b) resultado de Exercícios Futuros deve ser transferido para o Patrimônio Líquido.

c) Realizável a Longo Prazo deve ser somado ao grupo Investimentos.

d) saldo da Reserva de Capital deve ser incorporado ao Capital.

e) Ativo Circulante deve ser dividido em Financeiro e Permanente.

Solução

De acordo com o artigo 181 da Lei n.º 6.404/76, antes das alterações da Lei n.º 11.941/09, eram classificadas como Resultado de Exercícios Futuros as receitas de exercícios futuros (aluguéis ativos a vencer), diminuídas dos custos e despesas a elas correspondentes (despesas de aluguel ativo a vencer). Após as alterações, a Lei n.º 11.941/09 introduziu o artigo 299-B na Lei n.º 6.404/76:

Artigo 299-B. O saldo existente no **Resultado de Exercício Futuro** em 31 de dezembro de 2008 deverá ser reclassificado para o **Passivo Não Circulante** em conta representativa de receita diferida.

Parágrafo único. O registro do saldo de que trata o caput deste artigo deverá evidenciar a receita diferida e o respectivo custo diferido.

Gabarito: **A**

37ª Questão (ISS Natal ESAF 2008): Assinale, abaixo, a opção que contém uma assertiva verdadeira. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia. Assim, de acordo com a legislação vigente:

a) no passivo, as contas serão classificadas no passivo circulante, passivo realizável a longo prazo, resultados de exercícios futuros e patrimônio líquido.

b) o ativo permanente deverá ser dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.

c) o ativo permanente deverá ser dividido em investimentos, imobilizado, intangível diferido e resultado pendente.

d) o patrimônio líquido deverá ser dividido em capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros, ações em tesouraria e lucros ou prejuízos acumulados.

e) o patrimônio líquido deverá ser dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.

Solução

a) Errada. De acordo com o artigo 180 da Lei n.º 6.404/76, as obrigações da companhia, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do ativo não circulante, serão classificadas no passivo circulante quando vencerem no exercício seguinte, e no passivo não circulante se tiverem vencimento em prazo maior.

b) e c) Erradas. O ativo permanente foi extinto pela Lei n.º 11.638/07.

d) Errada. De acordo com o artigo 178, § 2º, inciso III, da Lei n.º 6.404/76 o Patrimônio Líquido encontra-se dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados. A reserva de reavaliação foi extinta pela Lei n.º 11.638/07.

e) Correta. De acordo com o artigo 178, § 2º, inciso III, da Lei n.º 6.404/76 o Patrimônio Líquido encontra-se dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.

Gabarito: **E**

10. CAPITAL CIRCULANTE LÍQUIDO

O Capital Circulante Líquido (CCL), também chamado de capital de giro líquido é a diferença entre o Ativo Circulante e o Passivo Circulante.

$$CCL = AC - PC$$

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2011): Segundo a Lei n.º 6.404/76 com as alterações das Leis n.º 11.638/07 e n.º 11.941/09, o grupo do Ativo Não Circulante deverá conter os subgrupos do Ativo Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Intangível. No subgrupo Intangível deverão ser classificados:

a) os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.
b) os direitos incorpóreos realizáveis após o término do exercício seguinte, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia.
c) os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.
d) bens e direitos que possam gerar benefícios futuros mensuráveis através de avaliações periódicas realizadas através do método de fluxo de caixa descontado.
e) bens e direitos decorrentes de operações de longo prazo que precisem ser ajustados a valor presente, sempre que representarem investimento relevante.

Solução:

De acordo com o artigo 179, inciso VI, da Lei n.º 6.404/76 no intangível serão classificados os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

Gabarito: **C**

02ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2010): **O Ativo Diferido foi revogado da estrutura do Balanço Patrimonial, a partir de 2009, pela nova redação da Lei n.º 6.404/76, dada pela Lei n.º 11.941/09, estabelecendo que o saldo das contas do Ativo Diferido existente nas sociedades anônimas, que não puder ser alocado a outro grupo de contas, em 31 de dezembro de 2008, poderá:**

a) permanecer no ativo sob essa classificação.
b) ser remanejado para o Patrimônio Líquido / Ajustes Patrimoniais.
c) ser considerado como despesa efetiva do exercício.
d) ter o saldo transferido para Lucros Acumulados / Ajustes Anteriores.
e) ter sua reclassificação como Ativo Não Circulante / Investimentos.

Solução:

De acordo com o artigo 299-A da Lei n.º 6.404/76, o saldo existente em 31 de dezembro de 2008 no Ativo Diferido que, pela sua natureza, não puder ser alocado a outro grupo de contas, poderá **permanecer no Ativo sob essa classificação** até sua completa amortização, sujeito à análise sobre a recuperação de que trata o § 3º do artigo 183 desta Lei.

Gabarito: **A**

03ª Questão (Contador TJ SE FCC 2009): **Adiantamentos ou empréstimos a diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não se constituírem em negócios usuais na exploração do objeto da companhia, são classificados no:**

a) ativo circulante.
b) passivo circulante.
c) passivo não circulante.
d) ativo diferido.
e) ativo não circulante.

Solução:

Uma empresa que realiza adiantamentos ou empréstimos a diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não se constituírem em negócios usuais na exploração do objeto da companhia, serão classificados no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo, independentemente do prazo de recebimento.

Gabarito: **E**

04ª Questão (Contador TRE PI FCC 2009): **De acordo com a Lei n.º 11.941/09, o ativo não circulante é formado por:**

a) Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Diferido.
b) Investimentos, Imobilizado e Intangível.
c) Realizável a Longo Prazo, Imobilizado e Intangível.
d) Investimentos, Diferido e Intangível.
e) Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Intangível.

Solução:

De acordo com a Lei n.º 11.941/09, o Ativo Não Circulante é formado por: Ativo Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Intangível.

Gabarito: **E**

05ª Questão (Contador TRE AL FCC 2010): **São características de um ativo imobilizado ser:**

a) intangível, ter vida útil superior a um ano e ter substância econômica.
b) tangível, ter substância econômica e poder gerar benefícios futuros.
c) destinado ao negócio da empresa, ter vida útil superior a um ano e não gerar benefícios econômicos futuros.
d) de propriedade da empresa, não ter substância econômica e poder gerar benefícios econômicos futuros.
e) tangível, ter vida útil inferior a um ano e poder ou não gerar benefícios econômicos futuros.

Solução:

Um bem para ser classificado no Ativo Não Circulante Imobilizado tem de possuir as seguintes características: ser tangível, ter substância econômica e gerar benefícios econômicos futuros.

Gabarito: **B**

06ª Questão (Contador TRT FCC Adaptada 2006): **Os gastos relacionados a benfeitorias feitas em propriedades de terceiros com durabilidade de 3 anos são classificadas como:**

a) despesas operacionais.
b) Ativo Não Circulante Intangível.
c) Ativo Diferido.
d) Ativo Não Circulante Imobilizado.
e) despesas não operacionais.

Solução:

Para que as Benfeitorias em Imóveis de Terceiros sejam classificadas no AÑC Intangível, tem que atender a três requisitos, cumulativamente:

1º Requisito: Identificação

As Benfeitorias **não atendem o quesito da Identificação**, pois não podem ser separadas do imóvel.

2º Requisito: Controle

As Benfeitorias em Imóveis de Terceiros são controladas pela locatária, que nega o acesso de uso a terceiros.

3º Requisito: Gerador de Benefício Econômico Futuro

As Benfeitorias em Imóveis de Terceiros tem por finalidade a geração de benefícios econômicos futuros (fluxos de caixas futuros positivos) para a locatária.

Conclusão, como as Benfeitorias em Imóveis de Terceiros não são "identificadas", as mesmas são classificadas no AÑC Imobilizado.

Solução na hora da prova:

Item	Identificado	Controle	Gerador de Benefício Futuro	Classificação
Benfeitorias	Não	Sim	Sim	Imobilizado

Gabarito: **D**

07ª Questão (Contador TRT FCC 2005): **É característica do Imobilizado:**

a) ser utilizado no desenvolvimento das atividades da empresa.
b) ter ligação específica com a geração de resultados futuros.
c) ser formado apenas por bens não destinados à revenda.
d) representar itens permanentes não ligados às atividades da entidade.
e) ser transferido para o resultado somente pela depreciação.

Solução:
Uma das características do Imobilizado é a utilização no desenvolvimento das atividades da empresa.

Gabarito: **A**

08ª Questão (Contador TJ PI FCC 2009): **Os seguintes dados foram extraídos do Balanço Patrimonial no exercício findo em 31/12/2009 da empresa Alvorada:**

Ativo Realizável a Longo Prazo	50.000,00
Ativo Circulante	280.000,00
Patrimônio Líquido	220.000,00
Ativo Intangível	60.000,00
Ativo Imobilizado	350.000,00
Passivo Não Circulante	310.000,00
Investimentos	80.000,00

Logo, o valor do Passivo Circulante da companhia, nesse balanço é igual a:

a) 190.000,00
b) 240.000,00
c) 270.000,00
d) 290.000,00
e) 350.000,00

Solução:
Do Balanço Patrimonial, temos:

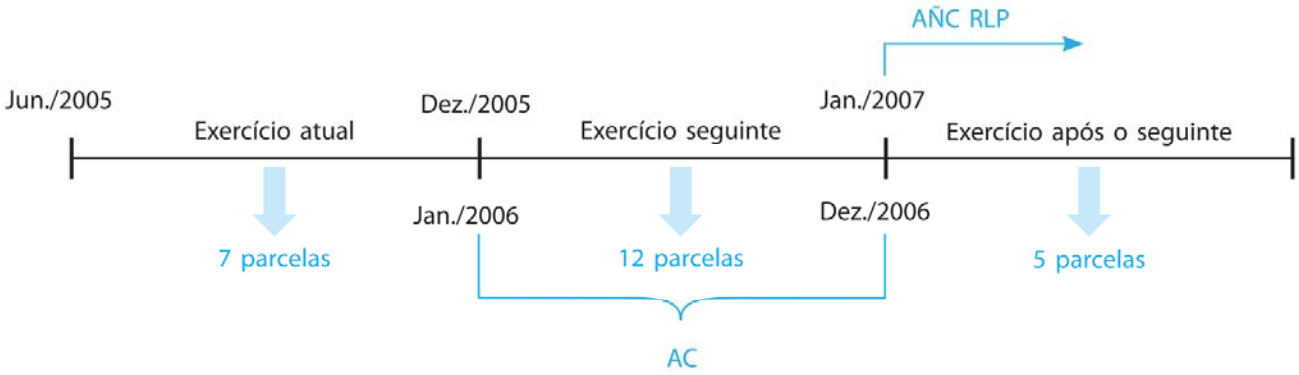
$$\text{ATIVO} = \text{PASSIVO}$$
$$\text{AC} + \text{ARLP} + \text{Investimentos} + \text{Imobilizado} + \text{Intangível} = \text{PC} + \text{PÑC} + \text{PL}$$
$$280.000,00 + 50.000,00 + 80.000,00 + 350.000,00 + 60.000,00 = \text{PC} + 310.000,00 + 220.000,00$$
$$820.000,00 = \text{PC} + 530.000,00 \Rightarrow \text{PC} = 290.000,00$$

Gabarito: **D**

09ª Questão (Contador TRT FCC 2006): **A Cia. Industrial Vento Oeste efetuou o pagamento do prêmio de uma apólice de seguro contra incêndio no valor de 600.000,00 em 01/06/2005. A apólice tem vigência por dois anos, a contar da data do pagamento logo, no balanço patrimonial levantado em 31/12/2005, deve figurar no grupo do Ativo Circulante como despesas do exercício seguinte, a importância de:**

a) 600.000,00
b) 425.000,00
c) 360.000,00
d) 300.000,00
e) 175.000,00

Solução:



De acordo com a linha do tempo, as parcelas que se encontram entre 01 de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2006 são classificadas no AC, e as 5 parcelas restantes, no ARLP.

Parcela = Prêmio Total/24 parcelas = 600.000,00/24 parcelas = 25.000,00/parcela

AC = 12 parcelas × 25.000,00/parcela = 300.000,00

ARLP = 5 parcelas × 25.000,00/parcela = 125.000,00

Em 2005 a empresa apropriou para o resultado despesas com seguros no valor de 175.000,00, valor que corresponde a 7 parcelas, ou seja, de 01/06/2005 a 31/12/2005.

Gabarito: **D**

10ª Questão (Contador TRE PI FCC 2009): **Uma empresa renovou seu seguro em setembro e pré-pagou (pagou antecipadamente) 81.000,00. Esse seguro tem validade por 3 anos. No final do exercício financeiro da renovação, o lançamento de ajuste relativo ao seguro pago em setembro deve ser débito em despesas:**

a) de seguros e crédito em despesas pré-pagas de 9.000,00.
b) pré-pagas e crédito em despesas de seguros de 9.000,00.
c) de seguros e crédito em despesas pré-pagas de 21.800,00.
d) pré-pagas e crédito em despesas de seguros de 27.000,00.
e) de seguros e crédito em despesas pré-pagas de 27.000,00.

Solução:

Registro dos seguros pagos antecipadamente no início de setembro:

Despesas Pré-Pagas
a Caixa 81.000,00

O valor das despesas mensais com seguros é de 81.000,00/36 meses = 2.250,00/mês

No encerramento do exercício social em que ocorreu o pagamento antecipado a empresa vai apropriar para o resultado 4 parcelas de seguros no valor de 4 parcelas × 2.250,00/mês = 9.000,00 através do registro:

Despesas de Seguros
a Despesas Pré-Pagas 9.000,00

Gabarito: **A**

11ª Questão (Contador TRE AM FCC 2010): **A Companhia CMN adquiriu um software por 20.000,00. A empresa obteve um abatimento de 10% sobre este preço e teve gastos adicionais no valor de 2.600,00 para que o software estivesse em condições de ser utilizado. Após um mês a empresa decidiu transferir este software para outro departamento incorrendo em gastos adicionais de 1.800,00. Este software está contabilizado no ativo da empresa, em reais, por:**

a) 18.000,00
b) 19.800,00
c) 20.600,00
d) 22.400.00
e) 24.400,00

Solução:

Custo de Aquisição = Valor da Compra – Abatimentos + Gastos Adicionais
Custo de Aquisição = 20.000,00 – 10% × 20.000,00 + 2.600,00 = 20.600,00

Gabarito: **C**

12ª Questão (Analista Contabilidade FINEP Cesgranrio 2011): **Uma companhia de capital fechado, por ocasião do levantamento de seu balanço, apurou os seguintes saldos parciais nas contas do razão:**

Direitos sobre recursos naturais	90.000,00
Ferramentas longa duração	60.000,00
Fundo de comércio adquirido	30.000,00
Patentes adquiridas	50.000,00

Considerando-se exclusivamente as informações recebidas, o total do Ativo Não Circulante/Imobilizado, em reais, é:

a) 80.000,00
b) 110.000,00
c) 120.000,00
d) 140.000,00
e) 150.000,00

Solução:

Identificando os bens e direitos do Imobilizado, temos:

Contas	Valores	Classificação
Direitos sobre recursos naturais	90.000,00	Imobilizado
Ferramentas longa duração	60.000,00	Imobilizado
Fundo de comércio adquirido	30.000,00	Intangível
Patentes adquiridas	50.000,00	Intangível

Imobilizado = 90.000,00 + 60.000,00 = 150.000,00

Gabarito: **E**

13ª Questão (AFC STN ESAF 2008): **A empresa Dúbias Cobranças S.A. tinha créditos no valor de 160.000,00 em 31/12/2006 e de 110.000,00 em 31/12/2007. Durante o exercício de 2007, houve a baixa de perdas no valor de 3.200,00, referente a créditos já existentes em 2006 e de 1.100,00, referente a créditos de 2007. A conta provisão para créditos de liquidação duvidosa foi a balanço em 2006 com saldo de 4.800,00 e deverá ir a balanço em 2007 com saldo equivalente a 3% dos créditos cabíveis. Após a contabilização dos ajustes para o balanço de 2007, pode-se dizer que essa empresa contabilizou, no exercício de 2007, perdas com créditos de liquidação duvidosa no valor de:**

a) 7.600,00
b) 7.100,00
c) 3.900,00
d) 3.300,00
e) 2.800,00

Solução:

Exercício de 2006:

Clientes.....160.000,00
(-) Provisão para Devedores Duvidosos.....(4.800,00)

No exercício de 2007 ocorreram baixas de créditos incobráveis:

– relativos ao exercício de 2006 no valor de 3.200,00
– relativos ao exercício de 2007 no valor de 1.100,00

Registro das baixas dos créditos incobráveis em 2007:

Clientes	
160.000,00	3.200,00 (1) 1.100,00 (2)
110.000,00	

PDD	
(1) 3.200,00 (2) 1.100,00	4.800,00
	500,00

PDD a ser constituída em 2007: $PDD_{(31/12/2007)} = 3\% \times 110.000,00 = 3.300,00$

Mas, como em 31/12/2007, consta um saldo parcial de PDD no valor de 500,00, a constituição da PDD será mediante um lançamento de complementação no valor de 2.800,00.

Despesas com PDD	
(3) 2.800,00	

PDD	
	500,00
	2.800,00 (3)
	3.300,00

Gabarito: **E**

14ª Questão (Contador BNDES Cesgranrio 2008): **A Comercial de Papéis S.A., em dezembro de 2006, praticou os seguintes atos:**

- venda de veículo do Imobilizado, para acionista, por 80.000,00, vencimento 30/06/07
- venda de condicionador de ar do Imobilizado, para empregado, por 50.000,00, vencimento 30/06/07
- venda de mercadoria, para sociedade controlada, por 120.000,00, vencimento 30/06/07
- adiantamento de 60.000,00 a empregados, a título de 13º salário, vencimento 20/11/07
- adiantamento de 40.000,00 a diretores, vencimento 20/11/07
- venda de imóvel do Ativo Não Circulante Investimentos, para sociedade coligada, para pagamento em 4 parcelas de 250.000,00, com vencimento para 30/06/07; 30/12/07; 30/06/08 e 30/12/08

Considerando, exclusivamente, as informações recebidas e as determinações da Lei das Sociedades por Ações, no balanço de 31/12/06, os direitos a receber, classificados no Ativo Realizável a Longo Prazo, atingiram, em reais, o montante de:

a) 500.000,00
b) 620.000,00
c) 1.120.000,00
d) 1.240.000,00
e) 1.290.000,00

Solução:

Para que seja classificado no Ativo Realizável a Longo Prazo, temos de verificar se os três requisitos são atendidos cumulativamente:

1º quesito: Os direitos são decorrentes de vendas, adiantamentos ou empréstimos?

Operações	1º quesito
Venda de veículos	Sim (venda)
Venda de ar condicionado	Sim (venda)
Venda de mercadorias	Sim (venda)
Adiantamento a empregados	Sim (adiantamentos)
Adiantamento a diretores	Sim (adiantamentos)
Venda de Imóvel	Sim (venda)

2º quesito: Os direitos estão relacionados com controladas, coligadas, diretores, acionistas ou participantes no lucro?

Operações	2º quesito
Venda de veículos	Sim (acionista)
Venda de ar condicionado	**Não (empregado)**
Venda de mercadorias	Sim (controlada)
Adiantamento a empregados	**Não (empregados)**
Adiantamento a diretores	Sim (diretores)
Venda de Imóvel	Sim (coligadas)

3º quesito: A operação é não usual?

Operações	3º quesito
Venda de veículos	Sim (a operação usual é a venda de papel)
Venda de ar condicionado	Sim (a operação usual é a venda de papel)
Venda de mercadorias	**Não (a operação usual é a venda de papel)**
Adiantamento a empregados	Sim (a operação usual é a venda de papel)
Adiantamento a diretores	Sim (a operação usual é a venda de papel)
Venda de Imóvel	Sim (a operação usual é a venda de papel)

Conclusão:

Operações	1º quesito	2º quesito	3º quesito	Classificação
Venda de veículos	Sim	Sim	Sim	ARLP
Venda de ar condicionado	Sim	Não	Sim	AC
Venda de mercadorias	Sim	Sim	Não	AC
Adiantamento a empregados	Sim	Não	Sim	AC
Adiantamento a diretores	Sim	Sim	Sim	ARLP
Venda de Imóvel	Sim	Sim	Sim	ARLP

ARLP = Venda de veículos + Adiantamento a diretores + Venda de imóvel
ARLP = 80.000,00 + 40.000,00 + 4 parcelas × 250.000,00/parcela = 1.120.000,00

Gabarito: **C**

Dados para a resolução das **questões de números 15 e 16**:

A Companhia Alimentos Genéricos S.A. extraiu do seu Livro Razão, em 31 de dezembro de 2008, as seguintes contas e respectivos saldos:

Contas	Saldos
Vendas de Produtos	2.000,00
Capital Social	1.590,00
Custo dos Produtos Vendidos	1.190,00
Máquinas e Equipamentos	981,00
Duplicatas a Receber	390,00
Mercadorias	380,00
Caixa	305,00
ICMS sobre Vendas	210,00
Despesas Gerais e Administrativas	200,00
Salários	140,00
Fornecedores	130,00
ICMS a Recolher	120,00
Ações em Tesouraria	30,00
Duplicatas Descontadas	84,00
Depreciação Acumulada	67,00
Empréstimos Bancários	36,00
Marcas e Patentes	132,00
Juros Passivos a Vencer	85,00
Provisão para Devedores Duvidosos	16,00

15ª Questão (ATRFB ESAF 2009): **Ao fim do exercício, o imposto de renda foi provisionado em 25% do lucro líquido contábil e o restante do lucro foi transferido para reservas de lucros. Ao elaborarmos o balancete geral de verificação, a partir dos dados listados, certamente, encontraremos saldos contábeis, devedores e credores, no valor de:**

a) 4.013,00
b) 3.911,00
c) 3.959,00
d) 3.876,00
e) 4.043,00

Solução:

Em questões de concurso público devemos ficar atentos nos detalhes. Nessa questão o examinador pede o total devedor e o total credor, ou seja, o único trabalho que temos é identificar quais são as contas com saldos devedores e quais são as contas com saldos credores. Como podemos observar na tabela a seguir, a coluna com saldo credor é mais fácil de somar do que a coluna com saldo devedor, pois apresenta menos contas.

O passo seguinte é realizarmos a soma de olho nas alternativas. Nessa questão, não é necessário realizar a soma completa de todos os números com saldo credor para encontrar a resposta, pois a resposta é encontrada após a soma da casa das dezenas. Assim, observando os dois últimos dígitos de cada alternativa, temos:

a) 4.013,00

b) 3.911,00

c) 3.959,00

d) 3.876,00

e) 4.043,00

Contas	Classificação	Devedor	Credor
Vendas de Produtos	Receita	–	2.000,00
Capital Social	PL	–	1.590,00
Custo dos Produtos Vendidos	Despesa	1.190,00	–
Máquinas e Equipamentos	Imobilizado	981,00	–
Duplicatas a Receber	AC	390,00	–
Mercadorias	AC	380,00	–
Caixa	AC	305,00	–
ICMS sobre Vendas	Despesa	210,00	–
Despesas Gerais e Administrativas	Despesa	200,00	–
Salários	Despesa	140,00	–
Fornecedores	PC	–	130,00
ICMS a Recolher	PC	–	120,00
Ações em Tesouraria	Ret. PL	30,00	–
Duplicatas Descontadas	PC	–	84,00
Depreciação Acumulada	Ret. Imobilizado	–	67,00
Empréstimos Bancários	PC	–	36,00
Marcas e Patentes	Intangível	132,00	–
Juros Passivos a Vencer	AC	85,00	–
Provisão para Devedores Duvidosos	Ret. AC	–	16,00
Total	–	4.043,00	4.043,00

Portanto, na hora da prova, a soma será:

$$\begin{array}{r} {\scriptstyle 2} \\ 2.000{,}00\ (+) \\ 1.590{,}00\ (+) \\ 130{,}00\ (+) \\ 120{,}00\ (+) \\ 84{,}00\ (+) \\ 67{,}00\ (+) \\ 36{,}00\ (+) \\ 16{,}00\ (+) \\ \hline 43{,}00 \end{array}$$

Cuidado com as informações desnecessárias que o examinador coloca na prova, pois nessa questão foi informado que a empresa provisionou imposto de renda em 25% do lucro líquido contábil e o restante foi transferido para reservas de lucros, ou seja, não serviu para nada.

Gabarito: **E**

16ª Questão (Autor): **Marque a alternativa correta:**

a) O capital de giro líquido em 31/12/2008 foi de 709,00.
b) O capital de giro em 31/12/2008 foi de 1.060,00.
c) O capital circulante líquido em 31/12/2008 foi de 774,00.
d) O Passivo Circulante em 31/12/2008 foi de 351,00.
e) O Passivo Circulante em 31/12/2008 foi de 370,00.

Solução:

Nessa questão temos que calcular o valor do imposto de renda que foi provisionado.

Demonstração do Resultado do Exercício

Vendas de Produtos	2.000,00
(-) ICMS sobre vendas	(210,00)
= Vendas líquidas	1.790,00
(-) Custo dos Produtos Vendidos	(1.190,00)
= Lucro Bruto	600,00
(-) Despesas gerais e administrativas	(200,00)
(-) Salários	(140,00)
= LAIR	260,00
(-) PIR	(65,00)
= Lucro Líquido	195,00

A PIR (Provisão para o Imposto de Renda) é uma obrigação.

PIR = 25% × LAIR

PIR = 25% × 260,00 = 65,00

Capital de Giro é sinônimo de Ativo Circulante

Capital Circulante Líquido (CCL) ou Capital de Giro Líquido (CGL) é a diferença entre o Ativo Circulante e o Passivo Circulante:

CCL = AC – PC

AC = 390,00 + 380,00 + 305,00 + 85,00 – 16,00 = 1.144,00

PC = 130,00 + 120,00 + 84,00 + 36,00 + 65,00 (PIR) = 435,00

CCL = AC – PC = 1.144,00 – 435,00 = 709,00

Gabarito: **A**

17ª Questão (Analista de Normas Contábeis e de Auditoria CVM ESAF 2010): **Ao fim do exercício social, a empresa Mel & Doces Ltda., ao inventariar três dos seus produtos para venda, apurou a seguinte situação em quantidades e custos de aquisição:**

Item ALFA = 500 unidades ao custo unitário de 3,00
Item BETA = 100 unidades ao custo unitário de 12,00
Item ZETA = 300 unidades ao custo unitário de 20,00

As despesas estimadas com a venda equivalem a 10% do preço de custo. O preço de venda em vigor no dia do balanço era o seguinte: 3,50 para o item ALFA; 10,00 para o item BETA e 20,00 para o item ZETA.

Em face da situação descrita, após registrar os ajustes e provisões necessárias ao cumprimento das normas, a empresa levará a balanço, como saldo representativo desses três estoques, o valor de:

a) 7.780,00
b) 7.880,00
c) 8.500,00
d) 8.750,00
e) 8.700,00

Solução:

De acordo com artigo 183, inciso II, § 1º, alínea "b", da Lei n.º 6.404/76, valor realizável líquido dos bens destinados à venda é o preço líquido de realização mediante venda no mercado, deduzidos os impostos e demais despesas necessárias para a venda e a margem de lucro.

Assim, quando o custo de aquisição for superior ao valor de mercado (ou valor realizável líquido) será realizada uma provisão para ajustar o custo de aquisição ao valor de mercado.

Conclusão: Custo de Aquisição – Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado = Valor Realizável Líquido

Valor Realizável Líquido (Alfa) = Valor de Venda – Despesas com Vendas = 3,50 – 10% × 3,00 = 3,20
Valor Realizável Líquido (Beta) = Valor de Venda – Despesas com Vendas = 10,00 – 10% × 12,00 = 8,80
Valor Realizável Líquido (Zeta) = Valor de Venda – Despesas com Vendas = 20,00 – 10% × 20,00 = 18,00

Mercadorias	Custo de Aquisição	Valor de Mercado	Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado
Alfa	3,00	3,20	Não faz a provisão
Beta	12,00	8,80	3,20
Zeta	20,00	18,00	2,00

Estoques de Alfa = 500 unidades × 3,00/unidade = 1.500,00
Estoques de Beta = 100 unidades × (12,00/unidade – 3,20/unidade) = 880,00
Estoques de Zeta = 300 unidades × (20,00/unidade – 2,00/unidade) = 5.400,00
Estoques = 1.500,00 + 880,00 + 5.400,00 = 7.780,00

Lançamento referente a constituição da provisão da mercadoria Beta:

Despesas com Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
(1) 320,00	

	Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado
	320,00 (1)

Lançamento referente a constituição da provisão da mercadoria Zeta:

Despesas com Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado	
(2) 600,00	

	Provisão para Ajuste ao Valor de Mercado
	600,00 (2)

No Balanço Patrimonial da empresa Mel & Doces Ltda. teríamos:

Ativo Circulante	
Mercadorias Alfa	1.500,00
Mercadorias Beta	1.200,00
(-) Provisão p/ Ajuste ao Valor de Mercado de Beta	(320,00)
Mercadorias Zeta	6.000,00
(-) Provisão p/ Ajuste ao Valor de Mercado de Zeta	(600,00)

Gabarito: **A**

18ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cesgranrio 2006): **A chamada "saúde" financeira e econômica das empresas, no fim de cada ano ou em qualquer data prefixada, pode ser feita na demonstração financeira denominada:**

a) Balanço Patrimonial.
b) Demonstração do Resultado do Exercício.
c) Demonstração do Lucro ou Prejuízo Acumulado.
d) Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos.
e) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Solução:

A "saúde" financeira da empresa encontra-se no Ativo Circulante em "disponibilidades", de acordo com o artigo 179, inciso I da Lei n.º 6.404/76. A "saúde" econômica é obtida na Demonstração do Resultado do Exercício e transferida para a conta Lucros Acumulados ou Prejuízos Acumulados, do Patrimônio Líquido. Como os grupos Ativo Circulante e Patrimônio Líquido pertencem ao Balanço Patrimonial, temos que a "saúde" financeira e econômica encontra-se no Balanço Patrimonial.

Gabarito: **A**

19ª Questão (Analista Judiciário Contador TRE/ES Cespe 2011): **A estrutura do balanço patrimonial obedece a regras rígidas, segundo as quais o grupo de realizável a longo prazo não pode ser demonstrado depois do ativo permanente.**

Solução:

De acordo com o artigo 178, § 1º, incisos I e II, da Lei n.º 6.404/76, no Balanço Patrimonial, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia. No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

I – Ativo Circulante
II – Ativo Não Circulante, composto por Ativo Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Intangível

Gabarito: **Certo**

20ª Questão (Analista Judiciário Contador TJ/ES Cespe 2011): **Em um modelo de plano de contas, a conta encargos financeiros a transcorrer, de natureza devedora, é retificadora de empréstimos e financiamentos, tanto no passivo circulante como no passivo não circulante.**

Solução:

Os encargos financeiros a transcorrer representam os juros passivos cujo fato gerador ainda vai ocorrer, sendo contas retificadoras de natureza devedora de empréstimos e financiamentos, podendo ser classificadas no Passivo Circulante ou no Passivo Não Circulante, consoante o vencimento dos empréstimos e financiamentos.

Gabarito: **Certo**

21ª Questão (AFRFB ESAF 2009): **A Lei n.º 6.404/76, com suas diversas atualizações, determina que, ao fim de cada exercício social, com base na escrituração mercantil da companhia, exprimindo com clareza a situação do patrimônio e as mutações ocorridas no exercício, a diretoria fará elaborar as seguintes demonstrações financeiras:**

a) balanço patrimonial; demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; demonstração do resultado do exercício; demonstração das origens e aplicações de recursos; demonstração dos fluxos de caixa; e, se companhia aberta, demonstração do valor adicionado.

b) balanço patrimonial; demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; demonstração do resultado do exercício; demonstração dos fluxos de caixa; e demonstração do valor adicionado.

c) balanço patrimonial; demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; demonstração do resultado do exercício; demonstração das origens e aplicações de recursos; e demonstração das mutações do patrimônio líquido.

d) balanço patrimonial; demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; demonstração do resultado do exercício; demonstração das origens e aplicações de recursos; e, se companhia aberta, demonstração das mutações do patrimônio líquido.

e) balanço patrimonial; demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; demonstração do resultado do exercício; demonstração dos fluxos de caixa; e, se companhia aberta, demonstração do valor adicionado.

Solução:

De acordo com o artigo 176 da Lei n.º 6.404/76, tem-se que, ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras: Balanço Patrimonial, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Fluxos de Caixa; e se companhia aberta, Demonstração do Valor Adicionado.

Gabarito: **E**

22ª Questão (ATRFB ESAF 2009): **No encerramento do exercício social, quando ainda resta saldo não utilizado na conta Provisão para Devedores Duvidosos, necessário se faz contabilizar a reversão desse saldo. Nesse caso, o lançamento de ajuste a ser feito deverá ser:**

a) creditando-se a conta de Provisão e debitando-se a conta de Lucros Acumulados.

b) creditando-se a conta de Provisão e debitando-se a conta de Resultado do Exercício.

c) debitando-se a conta de Provisão e creditando-se a conta de Lucros Acumulados.

d) debitando-se a conta de Provisão e creditando-se a conta de Resultado do Exercício.

e) debitando-se a conta de Provisão e creditando-se a conta de Despesa.

Solução:

A Provisão para Devedores Duvidosos é constituída no final do exercício para ser utilizada no exercício seguinte. Caso no exercício seguinte a Provisão não seja utilizada, a empresa efetuará o estorno.

Para uma melhor compreensão do tema, vamos supor que a empresa Alfa constituiu uma provisão em dezembro de 2010 no valor de 10.000,00 e em dezembro de 2011 realizou o estorno da mesma.

Constituição da provisão em 31/12/2010:

Despesas com PDD	
(1) 10.000,00	

Provisão Devedores Duvidosos	
	10.000,00 (1)

Reversão da provisão em 31/12/2011:

Provisão Devedores Duvidosos	
(2) 10.000,00	10.000,00

Receita de Reversão de PDD	
	10.000,00 (2)

Notas:

– No exercício em que ocorrer a constituição da PDD, as despesas com PDD (ou Despesas com Vendas ou Despesas Comerciais) são consideradas adições no Lucro Fiscal.

– No exercício em que ocorrer a reversão da PDD, a receita de reversão de PDD (ou Outras Receitas Operacionais) é considerada exclusão no Lucro Fiscal.

Gabarito: **D**

23ª Questão (APOFP SP ESAF 2009): **A empresa Comércio de Varejos e Atacados Ltda., trabalhando com vendas a prazo, apurou os seguintes saldos em primeiro de novembro de 2007:**

Clientes	30.000,00
Fornecedores	25.000,00
Duplicatas Descontadas	20.000,00
Duplicatas a Pagar	48.000,00
Duplicatas a Receber	52.000,00

Das duplicatas, 40% vencerão de 5 a 12 meses; 20% vencerão em 13 meses e o restante vencerá após 15 meses. As duplicatas descontadas são de curto prazo. Ao ser montado o ativo circulante no balanço de 2007, apenas com esses dados, seu valor será de:

a) 20.800,00

b) 41.200,00

c) 49.200,00

d) 61.200,00

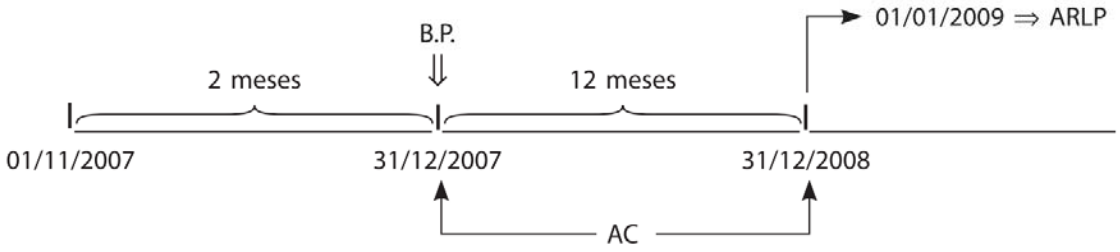
e) 62.000,00

Solução:

Trata-se de mais uma questão polêmica da ESAF que deveria ter sido anulada. Para uma melhor fixação da matéria, vamos resolver a questão de duas formas.

1ª Forma: Cálculo da ESAF

No encerramento do exercício social em 31/12/2007, temos:



De acordo com a linha do tempo acima, temos a seguinte classificação:

As duplicatas que vencem até 31/12/2008 serão classificadas no AC.

As duplicatas que vencem a partir de 01/01/2009 serão classificadas no ARLP.

Conclusão, o total de duplicatas a receber que são classificadas no curto prazo corresponde a 60%, ou seja, 40% que vencerão daqui a 3 a 10 meses mais 20% que vencerão em 11 meses, lembrando que em 31/12/2007 já se passaram 2 meses.

Duplicatas a Receber (Curto Prazo) = 60% × 52.000,00 = 31.200,00

AC = Clientes – Duplicatas Descontadas + Duplicatas a Receber

AC = 30.000,00 – 20.000,00 + 31.200,00 ⇒ AC = 41.200,00

Gabarito Oficial: **B**

Nota: O examinador cometeu um erro ao não considerar no cálculo das Duplicatas a Receber de curto prazo a conta Clientes, pois sabemos que Clientes é sinônimo de Duplicatas a Receber. A questão está resolvida de forma errada pela banca.

2ª Forma: Cálculo correto

$$\text{Duplicatas a Receber}_{\text{Curto Prazo}} = 60\% \times (\text{Clientes} + \text{Duplicatas a Receber})$$

$$\text{Duplicatas a Receber}_{\text{Curto Prazo}} = 60\% \times (30.000,00 + 52.000,00) = 49.200,00$$

Lembrando mais uma vez que a conta Duplicatas Descontadas atualmente é classificada no Passivo, logo o gabarito passa a ser: **C**

24ª Questão (ATRFB ESAF 2009): **A Companhia Cereais Sereias, em 31 de dezembro de 2008, apresentou o seguinte rol de contas e saldos:**

Ações em Tesouraria	100,00
Caixa	696,00
Despesas Pré-Operacionais	95,00
Mercadorias	1.293,00
Empréstimos Bancários	120,00
Provisão para Devedores Duvidosos	35,00
Custo dos Produtos Vendidos	5.582,00
Fornecedores	437,00
Capital Social	4.591,00
Duplicatas a Receber	1.302,00
Vendas de Produtos	7.675,00
Duplicatas Descontadas	280,00
Despesas Gerais e Administrativas	1.141,00
Máquinas e Equipamentos	3.106,00
Juros Passivos a Vencer	48,00
Depreciação Acumulada	225,00

Ao realizar o levantamento do balanço patrimonial, o Contador da empresa certamente encontrará um Ativo total no valor de:

a) 5.625,00

b) 6.000,00

c) 5.905,00

d) 5.720,00

e) 6.100,00

Solução:

A solução é bem simples, é só identificarmos os Bens e Direitos e as contas retificadoras do Ativo.

Contas	Classificação	Valores
Ações em Tesouraria	Retificadora do PL	100,00
Caixa	Bem Numerário	696,00
Despesas Pré-Operacionais	Despesa	95,00
Mercadorias	Bem de Venda	1.293,00
Empréstimos Bancários	Obrigação	120,00
Provisão para Devedores Duvidosos	Retificadora de Direito	35,00
Custo dos Produtos Vendidos	Despesa	5.582,00
Fornecedores	Obrigação	437,00
Capital Social	Patrimônio Líquido	4.591,00
Duplicatas a Receber	Direito	1.302,00
Vendas de Produtos	Receita	7.675,00
Duplicatas Descontadas	Obrigação	280,00
Despesas Gerais e Administrativas	Despesa	1.141,00
Máquinas e Equipamentos	Bem de Uso	3.106,00
Juros Passivos a Vencer	Direito	48,00
Depreciação Acumulada	Retificadora de Bem de Uso	225,00

Ativo = Bens + Direitos – Contas Retificadoras (Bens e Direitos)

Ativo = 696,00 + 1.293,00 – 35,00 + 1.302,00 + 3.106,00 + 48,00 – 225,00 ⇒ Ativo = 6.185,00

Na solução da ESAF, o examinador considerou as Duplicatas Descontadas como contas retificadoras do Ativo e as Despesas Pré-Operacionais no extinto grupo do Ativo Diferido. Assim, temos:

Ativo = 6.185,00 – Duplicatas Descontadas + Ativo Diferido

Ativo = 6.185,00 – 280,00 + 95,00 ⇒ Ativo = 6.000,00

Gabarito: **B**

Nota: O examinador cometeu um grave erro em classificar as Despesas Pré-Operacionais no Ativo. Com as alterações verificadas na Lei n.º 6.404/76, as Despesas Pré-Operacionais atualmente são tratadas como despesas e não mais como Ativo Diferido.

25ª Questão (AFC CGU ESAF 2008): **Com base nos critérios de avaliação de ativos e passivos, julgue os itens que se seguem e marque, com V para os verdadeiros e F para os falsos, a opção que corresponde à sequência correta.**

I. Os direitos e títulos de crédito, e quaisquer valores mobiliários não classificados como investimentos, serão avaliados, pelo custo de aquisição ou pelo valor de mercado, se este for menor.

II. Os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.

III. A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado, intangível e diferido será registrada periodicamente nas contas de: Depreciação, Amortização e Exaustão.

IV. As obrigações, encargos e riscos classificados no passivo exigível a longo prazo serão ajustados ao seu valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.

V. Os estoques de mercadorias fungíveis destinadas à venda poderão ser avaliados pelo valor de mercado, quando esse for o costume mercantil aceito pela técnica contábil.

a) V, V, F, F, F
b) V, V, V, F, V
c) F, F ,V, F, F
d) V, F, F, V, V
e) F, V, V, V, V

Solução:

Analisando os itens, temos:

I) Errado. De acordo com o **artigo 183, inciso I, alíneas "a" e "b"**, da Lei n.º 6.404/76 tem-se que as aplicações em instrumentos financeiros, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo serão avaliados pelo seu **valor justo**, quando se tratar de aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda **"ou"** pelo **valor de custo de aquisição ou valor de emissão**, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização, quando este for inferior, no caso das demais aplicações e os direitos e títulos de crédito.

II) Correto. De acordo com o **artigo 183, inciso VIII**, da Lei n.º 6.404/76 os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.

III) Correto. De acordo com **§ 2º, alíneas "a", "b" e "c"**, da Lei n.º 6.404/76 temos que a diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangível será registrada periodicamente nas contas de depreciação, amortização e exaustão.

IV) Correto. De acordo com o **artigo 184, inciso III**, da Lei n.º 6.404/76 temos que as obrigações, os encargos e os riscos classificados no passivo não circulante serão ajustados ao seu valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.

V) Correto. De acordo com o **artigo 183, § 4°**, da Lei n.º 6.404/76 temos que os estoques de mercadorias fungíveis destinadas à venda poderão ser avaliados pelo valor de mercado, quando esse for o costume mercantil aceito pela técnica contábil.

Gabarito: **E**

26ª Questão (EPE Cesgranrio 2006): **No balanço patrimonial, as contas são classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e são agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira das empresas. Em relação às contas classificadas no Ativo, é correto afirmar que:**

a) representam os bens, direitos e obrigações da empresa.

b) registram as fontes de recursos para gerir as atividades da empresa.

c) devem ser dispostas em ordem decrescente de valor.

d) devem ser dispostas em ordem crescente de grau de liquidez.

e) têm saldo devedor, com exceção das retificadoras que são contas credoras.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, pois o Ativo é o somatório dos bens e direitos.

b) Errada, o Ativo registra as aplicações de recursos.

c) Errada, de acordo com o artigo 178, § 1º, incisos I e II, da Lei n.º 6.404/76, no balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia. No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos: ativo circulante; e ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.

d) Errada, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez.

e) Correta, pois as contas do Ativo são de natureza devedora, com exceção das contas retificadoras, que são de natureza credora.

Gabarito: **E**

27ª Questão (Contador Júnior BR Cesgranrio 2010): **Dados extraídos da contabilidade da Cia. Maracanã S.A. do ramo da indústria de produtos elétricos, em um determinado exercício social, com valores em reais.**

- Ferramentas 65.000,00
- Instalações 895.000,00
- Máquinas e Equipamentos 674.500,00
- Marcas, Direitos e Patentes Industriais 135.215,00
- Móveis e Utensílios 77.000,00
- Obras de Arte 678.990,00
- Participações Acionárias 715.500,00
- Terrenos para Futura Utilização 233.500,00
- Títulos e Valores Mobiliários 450.000,00
- Veículos 145.000,00

Considerando exclusivamente os dados acima e respeitando as determinações da Lei n.º 6.404/76, com as alterações das Leis n.os 11.638/07 e 11.941/09, o valor do Ativo Imobilizado, apurado no Balanço Patrimonial, elaborado com as informações acima, em reais, é:

a) 1.856.500,00

b) 1.991.830,00

c) 1.997.715,00

d) 2.089.500,00

e) 2.768.495,00

Solução:

Realizando a classificação das contas, temos:

Contas	Classificação	Valores
Ferramentas	AÑC Imobilizado	65.000,00
Instalações	AÑC Imobilizado	895.000,00
Máquinas e Equipamentos	AÑC Imobilizado	674.500,00
Marcas, Direitos e Patentes Industriais	AÑC Investimentos	135.215,00
Móveis e Utensílios	AÑC Imobilizado	77.000,00
Obras de Arte	AÑC Investimentos	678.990,00
Participações Acionárias	AÑC Investimentos	715.500,00
Terrenos para Futura Utilização	AÑC Investimentos	233.500,00
Títulos e Valores Mobiliários	AC	450.000,00
Veículos	AÑC Imobilizado	145.000,00

AÑC Imobilizado = 65.000,00 + 895.000,00 + 674.500,00 + 77.000,00 + 145.000,00 = 1.856.500,00

Gabarito: **A**

(TRE PB Contábeis FCC Adaptada 2007): Enunciado para a resolução das questões de números 28 a 35.

A área de contabilidade da Cia Compra & Vende, apresenta os dados finais para a apuração dos resultados e a elaboração do balanço patrimonial referente ao exercício de 2008. Na ocasião, o relatório dos dados apontava o valor de 40.000,00 para o inventário final de mercadorias e listava os saldos finais de suas contas, conforme demonstra o balancete de verificação, de 31.12.2008, a seguir:

Contas	Saldos Finais
Ativo Diferido (*1)	207.000,00
Caixa	15.000,00
Capital Social	238.000,00
Clientes	120.000,00
Compras de Mercadorias	150.000,00
Contas a Pagar	44.000,00
Depreciação Acumulada	24.000,00
Depreciações do Período	14.000,00
Despesas Administrativas	65.000,00
Despesas Antecipadas	12.000,00
Despesas de Aluguéis	21.000,00
Despesas de Vendas	40.000,00
Despesas Financeiras	12.000,00
Empréstimos a Pagar (48 meses)	40.000,00
Estoque Inicial	47.000,00
Fornecedores	178.000,00
Imóveis	100.000,00
Participações Societárias	135.000,00
Perdas com Clientes	2.000,00
Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa	5.000,00
Receitas Antecipadas	100.000,00
Receitas de Vendas	350.000,00
Resultado de Equivalência Patrimonial	11.000,00
Veículos	50.000,00

***1:** O Ativo Diferido em 31/12/2008 estava assim composto:

- gastos com a concessão de serviços públicos de exploração com rodovias no valor de 140.000,00
- gastos com a recuperação de estradas e pontes no valor de 42.000,00
- gastos com mão de obra, transporte, salários e refeições dos operários no valor de 25.000,00

A empresa observou o artigo 299-A da Lei n.º 6.404/76, realizando a reclassificação do Ativo Diferido em 31/12/2008, para fins de levantamento das Demonstrações Contábeis do exercício de 2008.

28ª Questão: **O valor total do Ativo Não Circulante Imobilizado da empresa é:**

a) 126.000,00
b) 168.000,00
c) 193.000,00
d) 308.000,00
e) 333.000,00

Solução:

1º Passo: Para calcularmos o AÑC Imobilizado, temos que fazer a reclassificação do Ativo Diferido de acordo com o artigo 299-A da Lei n.º 6.404/76.

Ativo Diferido	
207.000,00	140.000,00 (1) 42.000,00 (2)
25.000,00	

Concessões Obtidas	
(1) 140.000,00	

Benfeitorias Imóveis Terceiros	
(2) 42.000,00	

Na reclassificação do Ativo Diferido, obtemos um Ativo Intangível, um Ativo Imobilizado e Despesas. Assim, de acordo com os critérios de classificação do Intangível, temos:

Um Ativo é classificado como Intangível quando atender cumulativamente a três requisitos, ou seja, ser **Identificado, Controlado e Gerador de Benefício Econômico Futuro**.

1º Requisito: Ativo Identificado

Um Ativo Intangível satisfaz o critério de identificação quando:

a) For Separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; **ou**
b) Resultar de Direitos Contratuais ou Outros Direitos Legais, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

2º Requisito: Ativo Controlado

Um Ativo Intangível satisfaz o critério de controle quando a entidade detém o poder de obter benefícios econômicos futuros e a restrição de terceiros ao acesso desses benefícios. Geralmente, a capacidade de controle advém de direitos legais que possam ser exercidos num tribunal, mas apesar de a ausência desses direitos legais dificultar a comprovação do controle, não se tem esse fator como determinante, pois a entidade pode controlar um ativo de outra maneira que não pela via legal.

3º Requisito: Ativo Gerador de Benefício Econômico Futuro

Um Ativo Intangível satisfaz o critério de gerador de benefício econômico futuro quando aumentar as receitas de vendas de produtos ou serviços "ou" reduzir custos para empresa. O uso da propriedade intelectual em um processo de produção pode reduzir os custos de produção futuros em vez de aumentar as receitas futuras.

Requisitos	Concessões Obtidas	Benfeitorias em Imóveis Terceiros	Gastos com mão de obra, etc.
Identificado	Sim	Não	Não
Controlado	Sim	Sim	Não
Gerador de Benefício Econômico Futuro	Sim	Sim	Não
Classificação	**AÑC Intangível**	**AÑC Imobilizado**	**Ativo Diferido**

Notas:

– As Benfeitorias em Imóveis de Terceiros (os gastos com a recuperação de estradas e pontes) não atendem ao quesito da "identificação", pois não são separáveis das estradas, sendo classificadas no AÑC Imobilizado.

– Os gastos com mão de obra, transporte, salários e refeições dos operários, por não atenderem a nenhum dos requisitos, permanecerão no Ativo Diferido até a sua completa amortização, lembrando que o período de amortização mínina é de 5 anos e que a máxima foi extinta pela Lei n.º 11.638/07. Atualmente os referidos gastos são tratados como despesas do exercício quando incorridos.

2º Passo: Classificação das contas e cálculo do AÑC Imobilizado

Contas	Saldos	Classificação
Benfeitorias em Imóveis de Terceiros	42.000,00	AÑC Imobilizado
Caixa	15.000,00	AC
Capital Social	238.000,00	PL
Clientes	120.000,00	AC
Compras de Mercadorias	150.000,00	Valor das Compras
Concessões Obtidas	140.000,00	AÑC Intangível
Contas a Pagar	44.000,00	PC
Depreciação Acumulada	24.000,00	Retificadora do AÑC Imobilizado
Depreciações do Período	14.000,00	Despesas
Despesas Administrativas	65.000,00	Despesas
Despesas Antecipadas	12.000,00	AC
Despesas de Aluguéis	21.000,00	Despesas
Despesas de Vendas	40.000,00	Despesas
Despesas Financeiras	12.000,00	Despesas
Empréstimos a Pagar (48 meses)	40.000,00	PÑC
Estoque Inicial	47.000,00	Estoque Inicial de Mercadorias
Fornecedores	178.000,00	PC
Gastos com mão de obra, transporte, salários etc.	25.000,00	Ativo Diferido
Imóveis	100.000,00	AÑC Imobilizado
Participações Societárias	135.000,00	AÑC Investimentos
Perdas com Clientes	2.000,00	Despesas
Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa	5.000,00	Retificadora do AC
Receitas Antecipadas	100.000,00	PÑC
Receitas de Vendas	350.000,00	Receitas
Resultado de Equivalência Patrimonial (*2)	11.000,00	?
Veículos	50.000,00	AÑC Imobilizado

***2:** O Resultado de Equivalência Patrimonial pode ser "outras receitas operacionais" ou "outras despesas operacionais", e o mesmo será obtido através do Balancete de Verificação Inicial, pois o total devedor deve ser exatamente igual ao total credor. Nessa questão, não precisamos calcular se o resultado de equivalência patrimonial é uma receita ou despesa.

AÑC Imobilizado = 42.000,00 – 24.000,00 + 100.000,00 + 50.000,00 = 168.000,00

Gabarito: **B**

29ª Questão: **O Ativo total da empresa monta em:**

a) 443.000,00
b) 585.000,00
c) 610.000,00
d) 625.000,00
e) 650.000,00

Solução:

Identificando os saldos dos grupos do Ativo de acordo com a classificação da questão 27, temos:

AC = 15.000,00 + 120.000,00 + 12.000,00 + 40.000,00 (*1) – 5.000,00 = 182.000,00
AÑC Realizável a Longo Prazo = 0,00
AÑC Investimentos = 135.000,00
AÑC Imobilizado = 42.000,00 – 24.000,00 + 100.000,00 + 50.000,00 = 168.000,00
AÑC Intangível = 140.000,00
AÑC Diferido = 25.000,00

***1:** Não esquecer de somar a conta Mercadorias apurada no inventário final no valor de 40.000,00.

Ativo = 182.000,00 + 135.000,00 + 168.000,00 + 140.000,00 + 25.000,00 ⇒ Ativo = 650.000,00

Gabarito: **E**

30ª Questão: **O total do Capital de terceiros no período é:**

a) 362.000,00
b) 262.000,00
c) 222.000,00
d) 212.000,00
e) 182.000,00

Solução:

O Capital de Terceiros corresponde ao somatório do PC e PÑC.

PC = 44.000,00 + 178.000,00 = 222.000,00

PÑC = 40.000,00 + 100.000,00 = 140.000,00

CTe = PC + PÑC = 222.000,00 + 140.000,00 ⇒ CTe = 362.000,00

Gabarito: **A**

31ª Questão: **O valor do Ativo Circulante é:**

a) menor que o do AÑC Investimentos.
b) maior que o do Passivo Circulante.
c) igual ao do Capital de Terceiros.
d) menor que o do Capital Próprio.
e) menor que o Passivo Não Circulante.

Solução:

AC = 15.000,00 + 120.000,00 + 12.000,00 – 5.000,00 + 40.000,00 (*1) = 182.000,00

***1:** Não esquecer de somar a conta Mercadorias apurada no inventário final no valor de 40.000,00.

AÑC Investimentos = 135.000,00

PC = 222.000,00; PÑC = 140.000,00; CTe = 362.000,00

Capital Próprio (ou PL) = Ativo – Capital de Terceiros = 650.000,00 – 362.000,00 ⇒ PL = 288.000,00

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, AC (182.000,00) > AÑC Investimentos (135.000,00)
b) Errada, AC (182.000,00) < PC (222.000,00)
c) Errada, AC (182.000,00) < CTe (362.000,00)
d) Correta, AC (182.000,00) < PL (288.000,00)
e) Errada, AC (182.000,00) > PÑC (140.000,00)

Gabarito: **D**

32ª Questão: **O valor total dos itens classificados no Ativo Não Circulante Investimentos é:**

a) 271.000,00
b) 261.000,00
c) 182.000,00
d) 135.000,00
e) 126.000,00

Solução:

AÑC Investimentos = 135.000,00

Gabarito: **D**

33ª Questão: **O valor do CMV é:**

a) 157.000,00
b) 154.000,00
c) 143.000,00
d) 104.000,00
e) 100.000,00

Solução:

CMV = EI + Valor das Compras – EF

CMV = 47.000,00 + 150.000,00 – 40.000,00 ⇒ CMV = 157.000,00

Gabarito: **A**

34ª Questão: **Com base nos dados fornecidos pode-se afirmar que o no período, a empresa obteve um:**

a) lucro operacional antes do resultado financeiro de 50.000,00.
b) lucro antes do imposto de renda de 62.000,00.
c) prejuízo líquido de 12.000,00.
d) lucro líquido de 50.000,00.
e) resultado nulo.

Solução:

1º Passo: Montar o Balancete de Verificação Inicial e identificar se o Resultado de Equivalência Patrimonial é uma receita ou despesa, para calcularmos o resultado do exercício:

Contas	Saldo Devedor	Saldo Credor
Benfeitorias em Imóveis de Terceiros	42.000,00	
Caixa	15.000,00	
Capital Social		238.000,00
Clientes	120.000,00	
CMV	157.000,00	
Concessões Obtidas	140.000,00	
Contas a Pagar		44.000,00
Depreciação Acumulada		24.000,00
Depreciações do Período	14.000,00	
Despesas Administrativas	65.000,00	
Despesas Antecipadas	12.000,00	
Despesas de Aluguéis	21.000,00	

Contas	Saldo Devedor	Saldo Credor
Despesas de Vendas	40.000,00	
Despesas Financeiras	12.000,00	
Empréstimos a Pagar (48 meses)		40.000,00
Estoque Final	40.000,00	
Fornecedores		178.000,00
Gastos com mão de obra, transporte, salários, etc. *1	25.000,00	
Imóveis	100.000,00	
Participações Societárias	135.000,00	
Perdas com Clientes	2.000,00	
Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa		5.000,00
Receitas Antecipadas		100.000,00
Receitas de Vendas		350.000,00
Resultado de Equivalência Patrimonial		11.000,00
Veículos	50.000,00	
Total	990.000,00	990.000,00

***1:** Os gastos com mão de obra, transporte, salários, etc. foram reclassificados no Ativo Diferido para posterior amortização. Atualmente são tratados como despesas operacionais quando incorridos.

Demonstração do Resultado do Exercício **após** a Lei n.º 11.941/09

Receitas de Vendas	350.000,00
(-) Dedução de Vendas	(0,00)
= Vendas Líquidas	350.000,00
(-) CMV	(157.000,00)
= Lucro Bruto	193.000,00
(-) Depreciações do Período	(14.000,00)
(-) Despesas Administrativas	(65.000,00)
(-) Despesas de Aluguéis	(21.000,00)
(-) Despesas de Vendas	(40.000,00)
(-) Perdas com Clientes	(2.000,00)
+ Outras Receitas Operacionais (GEP)	11.000,00
= Lucro Operacional antes do Resultado Financeiro	62.000,00
(-) Despesas Financeiras	(12.000,00)
= LAIR	50.000,00
(-) PIR	0,00
(-) PEL	0,00
= Lucro Líquido	50.000,00

Gabarito: **D**

35ª Questão: **Com relação aos números apresentados no balancete é verdadeiro concluir que:**

a) no período a empresa obteve receitas operacionais e não operacionais.
b) os valores inscritos no Ativo Não Circulante Diferido era 12.000,00.
c) ao final do período foi identificado uma redução da situação líquida.
d) o valor que deve ser inscrito no imobilizado é de 150.000,00.
e) a empresa incorreu em outras receitas operacionais.

Solução:

Analisando as alternativas de acordo com o Balancete da questão 31, temos:

a) Errada, pois não constam no Balancete as **outras receitas** (ou antigas receitas não operacionais).
b) Errada, consta no AÑC Diferido um saldo de 25.000,00.
c) Errada, pois o resultado do exercício foi um lucro líquido, que ao ser transferido para a conta lucros acumulados, aumenta a situação líquida.
d) Errada, o AÑC Imobilizado é 168.000,00.
e) Correta, pois o resultado de equivalência patrimonial é "outras receitas operacionais".

Gabarito: **E**

36ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cesgranrio 2006): **A Lei n.º 6.404/76 estabelece que o exercício social deverá ter a duração de um ano e que será fixada no estatuto a data do:**

a) início do exercício social.
b) início e do término do exercício social.
c) início do ano civil.
d) início e do término do ano civil.
e) término do exercício social.

Solução:

De acordo com o artigo 175 da Lei n.º 6.404/76, o exercício social terá duração de 1 (um) ano e a **data do término será fixada no estatuto**. Na constituição da companhia e nos casos de alteração estatutária o exercício social poderá ter duração diversa.

Gabarito: **E**

37ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cesgranrio 2006): **Por ocasião da publicação das demonstrações financeiras, a Sociedade Anônima poderá:**

a) agrupar, sob uma designação genérica, contas semelhantes, com pequenos saldos individuais cujo valor total não exceda 10% do respectivo grupo.
b) eliminar os três últimos dígitos dos valores e os centavos, incluindo, no cabeçalho de cada demonstração, a expressão "em R$ milhares".
c) incluir a eliminação dos três últimos dígitos dos valores e dos centavos, em nota explicativa própria, no conjunto das notas explicativas.
d) publicar somente os valores do último exercício social de todas as demonstrações financeiras, obrigatórias pela Lei das Sociedades Anônimas.
e) publicar todas as demonstrações, sob o título genérico de Demonstrações Contábeis.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, de acordo com o artigo 176, § 2º, da Lei n.º 6.404/76, nas demonstrações, as contas semelhantes poderão ser agrupadas; os pequenos saldos poderão ser agregados, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem 0,1 (um décimo) do valor do respectivo grupo de contas; **mas é vedada a utilização de designações genéricas**, como "**diversas contas**" ou "**contas-correntes**".

b) Correta, pois de acordo com o artigo 289, § 6º, da Lei n.º 6.404/76 as publicações do balanço e da demonstração de lucros e perdas poderão ser feitas adotando-se como expressão monetária **o milhar de reais**, ou seja, podem ser apresentadas com a eliminação dos três últimos dígitos (em milhares de reais). Caso ocorra a eliminação de dígitos, a entidade deve-se fazer constar no cabeçalho das demonstrações a expressão "**em R$ milhares**" ou equivalente.

Por exemplo, uma conta de fornecedores no valor de R$ 15.450.325,65, ficaria assim publicado:

Fornecedores ..... R$ 15.450 milhares

c) Errada, vide explicação alternativa **B**.

d) Errada, de acordo com o artigo 176, § 1º, da Lei n.º 6.404/76, as demonstrações de cada exercício serão publicadas com a indicação dos valores correspondentes das **demonstrações do exercício anterior**.

e) Errada, de acordo com o artigo 176 da Lei n.º 6.404/76, ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras: Balanço Patrimonial; Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados; Demonstração do Resultado do Exercício; Demonstração dos Fluxos de Caixa; e se companhia aberta, Demonstração do Valor Adicionado.

Gabarito: **B**

38ª Questão (Analista de Controle Interno MPU Cespe 2010): **No balanço patrimonial, classificam-se as contas 13.º a pagar (credora) no grupo passivo, e os créditos de funcionários (devedora) e ações em tesouraria (devedora) no grupo ativo.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

A classificação correta das contas é:

Contas	Saldo	Classificação
13º a pagar	Credor	PC
Créditos de Funcionários	Devedor	AC
Ações em Tesouraria	Devedor	Retificadora do PL

Gabarito: **Errado**

39ª Questão (Analista de Controle Interno MPU Cespe 2010): **Uma empresa realizou vendas a prazo e contabilizou perdas estimadas em créditos de liquidação duvidosa no início do período. A expectativa de inadimplência não se realizou. Nesse caso, a empresa deve registrar um débito em duplicatas a receber (ativo) e um crédito em outras receitas operacionais (recuperação de despesas) com o valor provisionado anteriormente.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Para facilitar o entendimento, vamos supor que a empresa constituiu uma Provisão para Devedores Duvidosos no início do período no valor de 5.000,00.

Na constituição da provisão, o lançamento será:

Despesas com PDD	
(1) 5.000,00	

Provisão p/ Devedores Duvidosos	
	5.000,00 (1)

No final do exercício, como não ocorreu inadimplência com clientes, a empresa reverterá o valor da PDD mediante o seguinte lançamento:

Provisão p/ Devedores Duvidosos	
(2) 5.000,00	5.000,00

Receita de Reversão de PDD	
	5.000,00 (2)

As despesas com PDD são "despesas comerciais".

As receitas de reversão de PDD são tratadas como "outras receitas operacionais".

Nota: Cuidado para não confundir "**outras receitas operacionais**" que equivalem a receitas operacionais, com as "**outras receitas**" que correspondem as antigas receitas não operacionais.

Gabarito: **Errado**

40ª Questão (Analista de Controle Interno MPU Cespe 2010): **No final do exercício social, os efeitos nas contas do passivo de determinada empresa, decorrentes de uma operação de financiamento de ativos fixos, são:**

I – aumento no saldo das contas do passivo circulante: 500.000,00 em credores por financiamento e 83.000,00 em juros a transcorrer;

II – aumento no saldo das contas do passivo não circulante: 3.500.000,00 em credores por financiamento e 1.600.000,00 em juros a transcorrer.

Nessa situação, a compra financiada provocou aumento de 583.000,00 no exigível de curto prazo e de 5.100.000,00 no exigível de longo prazo.

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Registro da operação I no Passivo Circulante:

Credores por Financiamento 500.000,00
(-) Juros a Transcorrer .....(83.000,00)..... 417.000,00 ⇒ aumento do PC

Registro da operação II no Passivo Não Circulante:

Credores por Financiamento 3.500.000,00
(-) Juros a Transcorrer .....(1.600.000,00)..... 1.900.000,00 ⇒ aumento do PÑC

Gabarito: **Errado**

41ª Questão (Analista Judiciário Contador TJ/ES Cespe 2011): **As notas explicativas que complementam as demonstrações financeiras compreendem não só as informações obrigatórias não contidas nas próprias demonstrações, como também informações adicionais quando o conteúdo das demonstrações for insuficiente.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com o § 5º do artigo 176 da Lei n.º 6.404/76, as notas explicativas devem:

II – Divulgar as informações exigidas pelas práticas contábeis adotadas no Brasil que não estejam apresentadas em nenhuma outra parte das demonstrações financeiras.

III Fornecer informações adicionais não indicadas nas próprias demonstrações financeiras e consideradas necessárias para uma apresentação adequada.

Gabarito: **Certo**

42ª Questão (Contador ABIN Cespe 2010): **Uma fábrica de móveis que utiliza o método de depreciação linear para todo o imobilizado adquiriu uma nova máquina para melhorar a fabricação de seus produtos. Os gastos com a aquisição da máquina, em reais, são apresentados na tabela abaixo.**

Custo da máquina	420.000,00
Gastos com frete	10.000,00
Gastos com a consultoria que orientou a compra da máquina	20.000,00
Encargos financeiros do financiamento pelo fornecedor	30.000,00
Gastos de reorganização do fluxo operacional da empresa para evitar retrabalhos	40.000,00

Nessa situação, considerando que o tempo estimado de vida econômica da máquina seja de 15 anos, com valor residual zero, após o segundo ano de uso, deverá estar contabilizado na conta depreciação acumulada vinculada a esta máquina o valor de 60.000,00.

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

1º Passo: Cálculo do custo de aquisição da máquina

De acordo com o **CPC 27 – Ativo Imobilizado**, o custo de um item do Ativo Imobilizado compreende:

a) o preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos.
b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração, como por exemplo:
   – custos de preparação do local;
   – custos de frete e de manuseio para recebimento e instalação;
   – custos de instalação e montagem;
   – custos com testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente;
   – honorários profissionais.

Não integram o custo de aquisição de um imobilizado:

– custos de abertura de nova instalação;
– custos da transferência das atividades para novo local, incluindo os custos de treinamento;
– custos administrativos e outros custos indiretos.

O reconhecimento dos custos no ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso, transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no valor contábil do ativo imobilizado, como, por exemplo, os seguintes custos:

a) custos incorridos durante o período em que o ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não é utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total;
b) prejuízos operacionais iniciais, tais como os incorridos enquanto a demanda pelos produtos do ativo é estabelecida; e
c) custos de realocação ou reorganização de parte ou de todas as operações da entidade.

Nota: Os encargos financeiros do financiamento pelo fornecedor e os gastos de reorganização do fluxo operacional da empresa para evitar retrabalhos, **não integram** o custo de aquisição da máquina.

Custo de Aquisição = Custo da Máquina + Fretes + Gastos com consultoria (honorários profissionais)

Custo de Aquisição = 420.000,00 + 10.000,00 + 20.000,00 = 450.000,00

2º Passo: Cálculo da Depreciação Acumulada

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de Utilização}}{\text{Vida Útil}}$$

$$\text{Depreciação Acumulada} = (450.000,00 - 0,00) \times \frac{2}{15} = 60.000,00$$

Gabarito: **Certo**

43ª Questão (Contador TRE PI FCC 2009): **Os Ativos classificados no subgrupo Imobilizado são:**

a) bens e direitos que serão realizados em dinheiro em um curto período de tempo.
b) participações não destinadas à venda em outras sociedades.
c) obrigações que serão liquidadas em um longo período de tempo.
d) bens corpóreos que objetivam a manutenção da operação da empresa.
e) bens e direitos que serão vendidos pela empresa.

Solução:

Os ativos classificados no Imobilizado são bens corpóreos (bens de existência concreta), que tem por objetivo a manutenção das atividades da empresa.

Gabarito: **D**

44ª Questão (Contador TRT 3ª Região Técnico FCC 2009): **São exemplos de bens que fazem parte do Ativo Imobilizado de uma empresa industrial do setor alimentício:**

a) terrenos em uso e investimentos em controladas.
b) equipamentos do setor administrativo e direitos autorais.
c) móveis e utensílios da diretoria e gasto com desenvolvimento de produtos.
d) veículos usados pelos vendedores e marcas e patentes.
e) máquinas da fábrica e benfeitorias em imóveis de terceiros.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, pois terrenos em uso e investimentos em controladas são classificados no AÑC Investimentos.
b) Errada, os direitos autorais são classificados no AÑC Intangível.
c) Errada, os gastos com desenvolvimento de produtos atualmente podem ser classificados como despesas ou Ativo Intangível. Caso tenham viabilidade econômica e sejam capazes de gerar benefícios econômicos futuros, são classificados no Ativo Intangível, caso contrário, são tratados como despesas do exercício quando incorridos.
d) Errada, as marcas e patentes são classificadas no AÑC Intangível.
e) Correta.

Gabarito: **E**

45ª Questão (Contabilidade TSE Consulplan 2012): **O Balancete de 31.12.2010 de uma empresa apresentava os seguintes saldos para as respectivas contas:**

Caixa e Equivalentes de Caixa	10.000,00
Estoques previstos para serem vendidos em 90 dias	15.000,00
Clientes, com vencimento em 100 dias	50.000,00
Provisão para Contingências	10.000,00
Provisão para Perdas nos Estoques	2.000,00
Aluguel Pago Antecipadamente, apropriado mensalmente de forma linear por três anos	36.000,00
Empréstimo a Empresa controlada que deve ser recebido em 30 dias	8.000,00
Contas a receber com vencimento em 540 dias	17.000,00
Dividendos a pagar	16.000,00
Fornecedores com prazo de 90 dias	13.000,00
Contas a pagar com vencimento em 180 dias	21.000,00
Aplicação financeira com prazo de resgate de 720 dias	50.000,00
Depreciação Acumulada	12.000,00
Veículo	30.000,00

Qual deve ser o Ativo Circulante total no Balanço Patrimonial de 31.12.2010?

a) 93.000,00
b) 87.000,00
c) 85.000,00
d) 75.000,00

Solução:

Realizando a classificação das contas, temos:

Caixa e Equivalentes de Caixa	AC	10.000,00
Estoques previstos para serem vendidos em 90 dias	AC	15.000,00
Clientes, com vencimento em 100 dias	AC	50.000,00
Provisão para Contingências	PC	10.000,00
Provisão para Perdas nos Estoques	Retificadora do AC	2.000,00
Aluguel Pago Antecipadamente (*1)	AC	12.000,00
Aluguel Pago Antecipadamente	AÑC RLP	24.000,00
Empréstimo a controlada a receber em 30 dias	AÑC RLP	8.000,00
Contas a receber com vencimento em 540 dias	AÑC RLP	17.000,00
Dividendos a pagar	PC	16.000,00
Fornecedores com prazo de 90 dias	PC	13.000,00
Contas a pagar com vencimento em 180 dias	PC	21.000,00
Aplicação financeira com resgate em 720 dias	AÑC RLP	50.000,00
Depreciação Acumulada	Retificadora do AÑC Imobilizado	12.000,00
Veículo	AÑC Imobilizado	30.000,00

***1:** Dos aluguéis pagos antecipadamente 1/3 pertencem ao AC e 2/3 ao AÑC RLP

AC = 10.000,00 + 15.000,00 + 50.000,00 – 2.000,00 + 12.000,00 = 85.000,00

Gabarito: **C**

46ª Questão (Contador ABIN Cespe 2010): **Depreciação acumulada, participações em outras empresas e perdas estimadas para crédito de liquidação duvidosa são contas redutoras dos elementos patrimoniais.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Contas	Classificação
Depreciação Acumulada	Retificadora do AÑC Imobilizado
Participações em Outras Empresas	AÑC Investimentos
Perdas Estimadas para Crédito de Liquidação Duvidosa	Retificadora do AC

Apenas a Depreciação Acumulada e as Perdas Estimadas são redutoras dos elementos patrimoniais, lembrando que os elementos patrimoniais são os bens, direitos e obrigações.

Gabarito: **Errado**

47ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2009): **A Cia. Omega importou uma máquina no valor CIF (Cost, Insurance and Freight) de 100.000,00 dólares americanos. Na ocasião do desembaraço da mercadoria, houve incidência de imposto de importação à alíquota 10% sobre o valor aduaneiro, este último correspondente a 215.000,00. Todos os demais impostos pagos sobre a importação são recuperáveis para a companhia. Houve pagamento de despesas de armazenagem e outras taxas no valor de 23.000,00. A Cia. gastou de frete e seguro internos para remoção da mercadoria do local de entrada no Brasil para suas instalações fabris o valor de 38.000,00. A importação foi feita a prazo e, no vencimento, o fornecedor estrangeiro cobrou juros de 2%, no período, sobre o valor da aquisição em dólares. Na data do pagamento ao credor, a taxa de câmbio era U$ 1.00 = 2,36. Ao final da operação, o valor da máquina no Ativo da companhia ficou registrado por, em reais:**

a) 323.220,00
b) 318.500,00
c) 303.220,00
d) 307.500,00
e) 297.500,00

Solução:

Trata-se de uma questão polêmica da FCC que deveria ter tido o gabarito alterado. Como o nosso propósito aqui é o aprendizado, vamos resolver a questão de duas formas.

1ª Forma: Solução da banca FCC

Como se trata de uma aquisição CIF, os fretes são por conta do comprador.

Itens	Base de Cálculo	Valor
Preço de Aquisição	US$ 100.000,00 × 2,36	236.000,00
+ Imposto de Importação	215.000,00 × 10%	21.500,00
+ Despesas de Armazenagem	23.000,00	23.000,00
+ Fretes e Seguros	38.000,00	38.000,00
= Custo de Aquisição	–	318.500,00

Nota: A banca cometeu um erro na solução, pois o preço de aquisição correto é 215.000,00, ou seja, é o preço da importação em dólares convertido pela taxa de câmbio na data do desembaraço aduaneiro que era de U$ 1.00 = 2,15.

Gabarito Oficial: **B**

2ª Forma: Solução correta

Para uma melhor visualização do aprendizado, vamos efetuar a aquisição através de razonetes.

(1) Registro da compra a prazo da máquina:

Máquinas	
(1) 215.000,00	

Fornecedores Estrangeiros	
	215.000,00 (1)

(2) Registro do pagamento do Imposto de Importação e (3) das despesas de armazenagem no desembaraço aduaneiro:

Caixa	
Saldo Inicial	21.500,00 (2)
	23.000,00 (3)

Máquinas	
215.000,00	
(2) 21.500,00	
(3) 23.000,00	
259.500,00	

(4) Registro do pagamento dos fretes e seguros do porto até a fábrica:

Caixa	
Saldo Inicial	38.000,00 (4)

Máquinas	
259.500,00	
(4) 38.000,00	
297.500,00	

O custo de aquisição correto é 297.500,00.

Gabarito Correto: **E**

Nota: Conforme o **CPC 27 – Ativo Imobilizado**, o custo de um item do Ativo Imobilizado compreende:

a) o preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos.
b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração.

Conclusão, a máquina ao chegar na fábrica, de acordo com os dados da questão, já encontra-se na forma pretendida pela administração, ou seja, já está pronto para o uso. A partir da instalação da máquina, quaisquer **variações de câmbio, são tratadas como despesas financeiras**.

De acordo com **item 23 do CPC 27 – Ativo Imobilizado**, o custo de um item de Ativo Imobilizado é equivalente ao preço à vista na data do reconhecimento. Portanto, a diferença entre o valor à vista e o valor total a prazo é tratado pela entidade como despesas com juros pro rata. Conclusão, as variações cambiais e a cobrança de 2% de juros pelo fornecedor estrangeiro devem ser reconhecidas como **despesas financeiras** no resultado do período quando incorridas.

(5) Registro da Variação Cambial Passiva (VCP):

VCP = (Taxa de Câmbio do Pagamento – Taxa de Câmbio do Desembaraço) × US$ 100.000,00

Variação Cambial Passiva = (2,36 – 2,15) × US$ 100.000,00 = 21.000,00

Variação Cambial Passiva	
(5) 21.000,00	

Fornecedores Estrangeiros	
	215.000,00
	21.000,00 (5)
	236.000,00

Registro dos juros de 2% e pagamento ao Fornecedor: Juros = 2% × 236.000,00 = 4.720,00

Caixa	
Saldo Inicial	240.720,00 (7)

Juros Passivos	
(6) 4.720,00	

Fornecedores Estrangeiros	
	236.000,00
	4.720,00 (6)
(7) 240.720,00	240.720,00

Conclusão: O gabarito correto é a alternativa **E**, mas o gabarito da banca foi a alternativa **B**, apesar de estar errado. Caso deparem com uma questão dessas novamente, o correto é entrar com recurso, baseando no item 23 do CPC 27 – Ativo Imobilizado.

48ª Questão (Fiscal de Tributos Prefeitura São Carlos Vunesp Adaptada 2011): **Com base nas informações do balancete em 31 de dezembro de 2010, apresentado a seguir, indique, respectivamente, os totais do Ativo Não Circulante, Ativo Intangível e Patrimônio Líquido.**

Balancete em 31.12.2010	
Marcas e patentes	20.000,00
Outras despesas operacionais	19.000,00
Estoques	30.000,00
Títulos a receber – LP	15.000,00
Impostos sobre vendas	160.000,00
Receitas de vendas	520.000,00
Fornecedores	12.000,00
Aplicações financeiras	80.000,00
Despesas administrativas e gerais	74.000,00
Financiamentos – LP	15.000,00

Balancete em 31.12.2010	
Impostos a recolher	40.000,00
Bancos	8.500,00
Provisão para contingências trabalhistas	15.000,00
Devoluções de vendas	15.000,00
Caixa	3.000,00
Veículos	30.000,00
Depósitos judiciais – LP	5.000,00
Ajuste de avaliação patrimonial	102.500,00
CPV	120.000,00
Salários a pagar	25.000,00
Despesas de vendas	30.000,00
Lucros a distribuir	60.000,00
Máquinas e equipamentos	20.000,00
IR e CSL calculados sobre o LAIR	18.500,00
Equipamentos Informática	18.000,00
Contas a receber	90.000,00
Ações de outras empresas	15.000,00
Capital	50.000,00
Financiamentos	40.000,00
Móveis e Utensílios	25.000,00
Receitas financeiras	25.000,00

a) 128.000,00, 35.000,00 e 110.000,00
b) 133.000,00, 53.000,00 e 110.000,00
c) 108.000,00, 50.000,00 e 110.000,00
d) 123.000,00, 25.000,00 e 200.000,00
e) 148.000,00, 20.000,00 e 212.500,00

Solução:

A pegadinha do examinador foi colocar no balancete de verificação contas de resultado (receitas e despesas) e o lucro a distribuir que tem como origem o lucro líquido. Na prova, desprezamos as contas de receitas e despesas, pois já temos o lucro líquido, que, como sabemos, é transferido para a conta Lucros Acumulados (ou Lucros a Distribuir). Realizando a classificação correta das contas, temos:

Contas	Classificação	Valores
Marcas e patentes	AÑC Intangível	20.000,00
Outras despesas operacionais	Despesas	19.000,00
Estoques	AC	30.000,00
Títulos a receber – LP	AÑC RLP	15.000,00
Impostos sobre vendas	Despesas	160.000,00
Receitas de vendas	Receitas	520.000,00
Fornecedores	PC	12.000,00
Aplicações financeiras	AC	80.000,00
Despesas administrativas e gerais	Despesas	74.000,00
Financiamentos – LP	PÑC	15.000,00
Impostos a recolher	PC	40.000,00
Bancos	AC	8.500,00
Provisão para contingências trabalhistas	PC	15.000,00
Devoluções de vendas	Despesas	15.000,00
Caixa	AC	3.000,00
Veículos	AÑC Imobilizado	30.000,00
Depósitos judiciais – LP	AÑC RLP	5.000,00
Ajuste de avaliação patrimonial	PL	102.500,00
CPV	Despesas	120.000,00
Salários a pagar	PC	25.000,00
Despesas de vendas	Despesas	30.000,00
Lucros a distribuir	PL	60.000,00
Máquinas e equipamentos	AÑC Imobilizado	20.000,00
IR e CSL calculados sobre o LAIR	PC	18.500,00
Equipamentos Informática	AÑC Imobilizado	18.000,00
Contas a receber	AC	90.000,00
Ações de outras empresas	AÑC Investimentos	15.000,00
Capital	PL	50.000,00
Financiamentos	PÑC	40.000,00
Móveis e Utensílios	AÑC Imobilizado	25.000,00
Receitas financeiras	Receitas	25.000,00

AÑC = 20.000,00 + 15.000,00 + 30.000,00 + 5.000,00 + 20.000,00 + 18.000,00 + 15.000,00 + 25.000,00

AÑC = 148.000,00

AÑC Intangível = 20.000,00

PL = 102.500,00 + 60.000,00 + 50.000,00 = 212.500,00

Gabarito: **E**

MEMORIZAR PARA A PROVA

A conta "Depósitos Judiciais LP" é decorrente, por exemplo, de uma ação trabalhista em que a empresa tenha uma possibilidade provável de perda. Realizando o depósito, caso a empresa perca a ação, não é necessário o pagamento de juros e correção monetária por parte da empresa.

Quando uma empresa está envolvida em uma lide trabalhista e a probabilidade de perda é provável, de acordo com o Princípio da Prudência a empresa deverá constituir uma Provisão para Contingências. Por exemplo, no caso de uma lide trabalhista no valor de 5.000,00 em que a probabilidade de perda é provável, temos:

Despesas com Provisão	
(1) 5.000,00	

Provisão para Contingências	
	5.000,00 (1)

Mas registrando apenas a Provisão para Contingências, caso a empresa perca a ação terá que pagar. Assim, em paralelo a constituição da Provisão a empresa realiza um depósito judicial:

BCM	
Saldo Inicial	5.000,00 (2)

Depósito Judicial - LP	
(2) 5.000,00	

No futuro podem ocorrer duas situações:

1ª Situação: A empresa perde e tem que pagar a ação trabalhista.

Provisão para Contingências	
(3) 5.000,00	5.000,00

Indenização a Pagar	
	5.000,00 (3)

De acordo com o CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, temos:

Uma provisão deve ser reconhecida quando:

a) a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado;
b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos.

Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.

Explicação do lançamento 3: Ao perder a ação a Provisão que era um passivo de prazo incerto torna-se uma obrigação presente, derivada de eventos já ocorridos a ser liquidada em dinheiro, portanto a empresa deverá reconhecer uma obrigação (Indenização a Pagar).

Após o reconhecimento do passivo a empresa efetua o pagamento da indenização e o lançamento será:

Depósito Judicial – LP	
5.000,00	5.000,00 (4)

Indenização a Pagar	
(4) 5.000,00	5.000,00

Caso a empresa não houvesse realizado o depósito judicial, teria que pagar do mesmo jeito a indenização e o lançamento seria:

Caixa/BCM	
Saldo Inicial	5.000,00 (5)

Indenização a Pagar	
(5) 5.000,00	5.000,00

2ª Situação: A empresa ganha a ação. Nesse caso a Provisão para Contingências é revertida, bem como o depósito judicial.

Provisão para Contingências	
(6) 5.000,00	5.000,00

Receitas com Reversão de Provisão para Contingências	
	5.000,00 (6)

BCM	
(7) 5.000,00	

Depósito Judicial – LP	
5.000,00	5.000,00 (7)

Contas	Ajustes no LALUR
Despesas com Provisão para Contingências	Adição no LALUR
Receitas com Reversão de Provisão para Contingências	Exclusão no LALUR

49ª Questão (Contadoria TRT 4ª Região FCC 2010): **O contador da Cia. Noroeste recebeu o extrato bancário da empresa enviado pelo Banco América Central, no qual constava um saldo credor de 160.000,00 na conta corrente. O saldo da conta corrente registrado no Livro Razão da entidade era devedor em um valor diferente de 160.000,00. Ao efetuar a conciliação bancária, o contador anotou os fatos abaixo:**

I. Recebimento de duplicatas em cobrança no banco no valor de 15.000,00, não registradas na contabilidade.
II. Depósitos de cheques efetuados pela companhia ainda não creditados pelo banco no valor de 2.000,00.
III. Despesas bancárias no valor de 1.000,00, não registradas na contabilidade.
IV. Emissão de cheques pela companhia no valor de 8.000,00 não descontados ainda no banco.
V. Cheque devolvido de um cliente, por falta de fundos e ainda não registrado na contabilidade, no valor de 3.000,00.

As informações fornecidas permitem concluir que o saldo devedor da conta Banco América Central Movimento, antes do procedimento de conciliação bancária, apresentava um saldo devedor, em reais, de:

a) 143.000,00
b) 154.000,00
c) 136.000,00
d) 152.000,00
e) 139.000,00

Solução:

Para calcularmos o saldo inicial (SI) da conta BCM, temos que encontrar o saldo final da conta BCM. Como sabemos, o saldo final da conta BCM e do extrato bancário após a conciliação são iguais.

Realizando os ajustes na conta BCM e extrato bancário, temos:

BCM	
SI	1.000,00 (III)
(I) 15.000,00	3.000,00 (V)
154.000,00	

Extrato Bancário	
	160.000,00
(IV) 8.000,00	
	2.000,00 (II)
	154.000,00

Do razonete BCM, temos:

$$SI + 15.000,00 - 1.000,00 - 3.000,00 = 154.000,00 \Rightarrow SI = 143.000,00$$

Gabarito: **A**

50ª Questão (Contador Prefeitura de Ipojuca PE Cespe Adaptada 2009): **Em 31/06/2009, o saldo do razão analítico Banco Conta Movimento era de 33.156,00 e o saldo do extrato bancário totalizava, na mesma data, 47.026,00. Após a conciliação bancária, foram encontradas as seguintes discrepâncias referentes ao exercício de 2009:**

I) cheques emitidos, em 13 e 29/06, ainda não sacados, nos valores de 12.000,00 e 5.400,00;
II) duplicata em cobrança descontada de 3.000,00, liquidada em 16/06, sem aviso ao emitente;
III) depósito, em 25/06, em dinheiro, no valor de 7.000,00, registrado pela instituição bancária por 700,00;
IV) cobrança de taxa bancária de 230,00, em 20/06, não contabilizada pela empresa.

Considerando a situação hipotética descrita, é correto afirmar que o saldo final do razão após os procedimentos de conciliação é de:

a) 47.026,00
b) 35.926,00
c) 33.156,00
d) 30.156,00
e) 29.926,00

Solução:

Para um melhor aprendizado vamos realizar a conciliação na conta BCM e no extrato bancário:

BCM	
33.156,00	230,00 (IV)
(II) 3.000,00	
35.926,00	

Extrato Bancário	
(I) 12.000,00	47.026,00
(I) 5.400,00	6.300,00 (III)
	35.926,00

Gabarito: **B**

51ª Questão (Contador TRT 20ª Região FCC 2011): **O valor líquido de realização de mercadorias para revenda é:**

a) o valor corrente do estoque acrescido dos impostos diretos e dos gastos adicionais incidentes sobre a operação de compra de novos estoques que gerem igual benefício futuro à entidade vendedora.
b) o valor pelo qual o vendedor espera repor no estoque da mercadoria vendida, deduzido dos gastos ocorridos na aquisição desse estoque.
c) o montante do valor constante da fatura de compra da mercadoria deduzido dos impostos diretos e acrescido dos gastos relativos ao transporte desse estoque até o local indicado pelo comprador.
d) a quantia pela qual a mercadoria pode ser trocada entre compradores e vendedores conhecedores do mercado e dispostos livremente a isso, sem que ocorra qualquer fato compulsório.
e) determinado pela subtração do preço de venda, esperado no curso normal da comercialização da mercadoria, do custo da mercadoria vendida e dos gastos necessários para a realização dessa venda.

Solução:

De acordo o inciso II, do artigo 183, da Lei n.º 6.404/76, os direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia, assim como matérias-primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado, serão avaliados pelo custo de aquisição ou produção, **deduzido** de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior.

O **valor realizável líquido** é o preço de venda estimado no curso normal dos negócios deduzido dos custos estimados para sua conclusão e dos gastos estimados necessários para se concretizar a venda.

Gabarito: **E**

52ª Questão (Contador TJ SE FCC 2009): **No processo de elaboração das demonstrações contábeis, as contas de natureza semelhantes que apresentam pequenos saldos:**

a) devem ser evidenciadas em observância ao princípio da confiabilidade no balanço patrimonial pelos saldos individuais verificados por ocasião da preparação dessa demonstração.

b) só poderão ser agrupadas se os pequenos saldos, quando agregados, não ultrapassarem 20% do valor total do respectivo grupo de contas e evidenciadas sob a nomenclatura de Diversas Contas, desde que a composição do saldo seja apresentada também em notas explicativas.

c) devem ser baixadas em contrapartida de conta de resultado desde que a soma de seus saldos não ultrapasse 10% do valor do grupo e devem ser evidenciadas em demonstrações complementares.

d) não devem ser agrupadas sob títulos genéricos e nem evidenciadas no Balanço Patrimonial, em razão do custo benefício serão ajustadas contra conta de resultado de período.

e) podem ser agrupadas e os saldos imateriais podem ser agregados desde que não ultrapassem 10% do valor do respectivo grupo de contas, sendo vedada a utilização de designações genéricas, como diversas contas ou contas-correntes.

Solução:

De acordo com artigo 176, § 2º, da Lei n.º 6.404/76, nas demonstrações, as contas semelhantes poderão ser agrupadas; os pequenos saldos poderão ser agregados, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem 0,1 (um décimo) do valor do respectivo grupo de contas; mas é vedada a utilização de designações genéricas, como "diversas contas" ou "contas-correntes".

Gabarito: **E**

53ª Questão (Contabilidade TRT 11ª Região FCC 2005): **Ao efetuar a circularização de advogados, o auditor depara-se com a seguinte resposta: "Em resposta a vossa circularização, dentre as ações que temos em andamento contra e a favor de nosso cliente, há duas ações trabalhistas, sendo uma delas no valor de 150.000,00, com probabilidade de 70% de perda, 1.200.000,00 com probabilidade de perda de 20% e as demais ações com improvável insucesso. Informamos que o total das contingências monta em 1.550.000,00." Assim, é correto afirmar que a empresa deveria constituir provisão trabalhista no montante de:**

a) 150.000,00

b) 945.000,00

c) 1.350.000,00

d) 1.500.000,00

e) 1.550.000,00

Solução:

Lembrando da frase – ProPoR uma Provisão para Contingências, em que: **Pro**vável > > **Po**ssível > **R**emota

Provisão para Contingências	Provável	Possível	Remota
Registro Contábil	Sim	Não	Não
Divulgação em Notas Explicativas	Sim	Sim	Não

Provisão Provável:

Ação trabalhista no valor de 150.000,00, com probabilidade de 70% de perda.

Registro contábil:

Despesas com Provisão	
(1) 150.000,00	

Provisão para Contingências	
	150.000,00 (1)

Provisão Possível:

Ação trabalhista no valor de 1.200.000,00, com probabilidade de 20% de perda.

Provisão Remota:

Total das Contingências = Provável + Possível + Remoto

1.550.000,00 = 150.000,00 + 1.200.000,00 + Remoto ⇒ Remoto = 200.000,00

Remoto: Ação trabalhista com risco remoto de perda no valor de 200.000,00.

Gabarito: **A**

54ª Questão (Contador ABIN Cespe 2010): **Uma fábrica de móveis que utiliza o método de depreciação linear para todo o imobilizado adquiriu uma nova máquina para melhorar a fabricação de seus produtos. Os gastos com a aquisição da máquina, em reais, são apresentados na tabela abaixo.**

Custo da máquina	420.000,00
Gastos com frete	10.000,00
Gastos com a consultoria que orientou a compra da máquina	20.000,00
Encargos financeiros do financiamento pelo fornecedor	30.000,00
Gastos de reorganização do fluxo operacional da empresa para evitar retrabalhos	40.000,00

Nessa situação, considerando que o tempo estimado de vida econômica da máquina seja de 15 anos, com valor residual zero, após o segundo ano de uso, deverá estar contabilizado na conta depreciação acumulada vinculada a esta máquina o valor de 60.000,00.

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com o **CPC – 27 Ativo Imobilizado**, o custo de um item do Ativo Imobilizado compreende:

Custo de Aquisição = Custo da máquina + Gastos com fretes + Gastos com Consultoria

Custo de Aquisição = 420.000,00 + 10.000,00 + 20.000,00 = 450.000,00

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{Depreciação Acumulada (2º ano)} = (450.000,00 - 0,00) \times \frac{2}{15} = 60.000,00$$

Os encargos financeiros do financiamento pelo fornecedor e os gastos de reorganização do fluxo operacional da empresa para evitar retrabalhos, não integram o custo de aquisição, pois independentemente desses gastos, a máquina encontra-se instalada e em condições de uso pretendida pela administração.

Gabarito: **Certo**

55ª Questão (Contabilidade TRF 4ª Região FCC 2010): **O contador da Cia. Noroeste recebeu o extrato bancário da empresa enviado pelo Banco América Central, no qual constava um saldo credor de 55.000,00 na conta corrente. O saldo da conta corrente registrado no Livro Razão da entidade era devedor no valor de 52.200,00. Ao efetuar a conciliação bancária, o contador anotou os fatos abaixo:**

I. Recebimento de duplicatas em cobrança no banco no valor de 3.400,00, não registradas na contabilidade.
II. Depósitos de cheques efetuados pela companhia ainda não creditados pelo banco no valor de 700,00.
III. Despesas bancárias no valor de 500,00 não registradas na contabilidade.
IV. Emissão de cheques pela companhia no valor de 600,00 não descontados ainda no banco.

Após o procedimento de conciliação bancária, tendo sido feitos os respectivos ajustes na escrituração contábil, o saldo correto da conta corrente a ser demonstrado no Livro Razão foi, em R$, de:

a) 55.600,00
b) 55.100,00
c) 55.700,00
d) 54.400,00
e) 56.100,00

Solução:

A questão está pedindo o saldo final da conta BCM após a conciliação. Como vimos, o saldo final do razão após a conciliação é exatamente igual ao saldo final do extrato bancário. Logo, o caminho mais rápido e fácil de resolvermos, é ajustar apenas o extrato bancário.

Extrato Bancário	
(IV) 600,00	55.000,00
	700,00 (II)
	55.100,00

Gabarito: **B**

Para efeitos didáticos, vamos realizar o ajuste na conta BCM:

BCM	
52.200,00	500,00 (III)
(I) 3.400,00	
55.100,00	

56ª Questão (Contador CODEBA BA FGV 2010): **A Cia. L comprou um veículo no dia 01/08/2006 no valor de 50.000,00. A empresa incorreu em gastos de 2.800,00 com frete e 1.200,00 para transporte do veículo até o seu estabelecimento. Além disso, a empresa irá quitar o IPVA de 4.000,00 do ano passado, que não havia sido pago pelo antigo dono. A empresa pagou, também, o seguro anual do veículo, no valor de 3.600,00. O veículo tem vida útil de 5 anos e valor residual de 10.000,00. Qual é o valor de depreciação desse veículo no ano de 2006?**

a) 3.667,00
b) 4.000,00
c) 9.600,00
d) 4.833,00
e) 4.300,00

Solução:

De acordo com o CPC – 27 Ativo Imobilizado, o custo de um item do Ativo Imobilizado compreende:

a) o preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e

b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração.

c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do Ativo Imobilizado e de restauração do local no qual este está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o Ativo Imobilizado é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.

Conclusão, o custo de aquisição do veículo compreende:

Custo de Aquisição = Preço de aquisição + Fretes + Transportes + IPVA

O IPVA atrasado é um custo diretamente atribuível para colocar o veículo nas condições de funcionamento pretendidas pela administração, pois caso o veículo circule pelas ruas e seja exigido os seus documentos em uma blitz policial, o veículo será apreendido por encontrar-se em situação irregular.

Custo de aquisição = 50.000,00 + 2.800,00 + 1.200,00 + 4.000,00 = 58.000,00

O seguro anual não compõe o custo de aquisição, pois **independentemente de a empresa pagar seguro anual ou não**, o veículo poderá circular livremente pelas ruas.

Período de utilização = 5 meses

01/08/2006 31/12/2006

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Valor residual = 10.000,00

Vida útil = 5 anos × 12 meses = 60 meses

$$\text{Depreciação em 2006} = (58.000,00 - 10.000,00) \times \frac{5}{60} = 4.000,00$$

Gabarito: **B**

57ª Questão (Contabilidade TSE Consulplan 2012): **Um veículo foi adquirido no dia 1º de julho de 2010 pelo valor de 65.000,00. O veículo terá vida útil estimada em mais 5 anos e valor residual de 14.000,00. No momento da compra, a empresa adquirente incorreu em gastos de 3.200,00 com frete e 1.600,00 para transporte do veículo até o seu estabelecimento. Além disso, a empresa irá quitar o IPVA atrasado de 6.000,00, que não havia sido pago pelo antigo dono no ano anterior. De acordo com as informações, o valor de depreciação do veículo no ano de 2010, corresponde a:**

a) 5.100,00
b) 5.580,00
c) 6.180,00
d) 7.580,00

Solução:

Como podemos observar a questão 57 é quase igual a questão 56, pois faltou o seguro anual. Observando as duas questões notamos que as bancas e ano dos concursos são diferentes. Conclusão, quanto mais questões resolvemos em Contabilidade, maior a chance de cair na prova questões semelhantes, aumentando a nossa chance de gabaritar a Contabilidade.

Custo de Aquisição = Preço de aquisição + Fretes + Transportes + IPVA

Custo de Aquisição = 65.000,00 + 3.200,00 + 1.600,00 + 6.000,00 = 75.800,00

Período de utilização = 6 meses

01/07/2010 31/12/2012

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Valor residual = 14.000,00

Vida útil = 5 anos × 12 meses = 60 meses

$$\text{Depreciação em 2010} = (75.800,00 - 14.000,00) \times \frac{6}{60} = 6.180,00$$

Gabarito: **C**

58ª Questão (Contador TJ MG FUMARC 2012): **Uma empresa comprou uma máquina para operar produção de sua indústria, pagando 100.000,00, mais 10.000,00 de IPI. Havia ICMS incluso no preço de 12.000,00. A empresa toma crédito de PIS/Cofins de 9.000,00. As despesas de instalação da máquina somaram 5.000,00. Ao final da vida útil desta máquina, a empresa orçou um gasto 7.000,00 para desinstalá-la. Considerando o Pronunciamento Contábil do Ativo Imobilizado (CPC 27), indique o valor que será registrado no Ativo Imobilizado como custo.**

a) 101.000,00
b) 100.000,00
c) 89.000,00
d) 99.000,00

Solução:

De acordo com o CPC – 27 Ativo Imobilizado, o custo de um item do Ativo Imobilizado compreende:

a) o **preço de aquisição, acrescido** de impostos de importação e **impostos não recuperáveis** sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e
b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração.
c) a estimativa inicial dos **custos de desmontagem** e remoção do Ativo Imobilizado e de restauração do local no qual este está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o Ativo Imobilizado é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.

Montando a nota fiscal de aquisição, temos:

Máquina	100.000,00
+ IPI	10.000,00
Total	110.000,00
ICMS	12.000,00
PIS/COFINS	9.000,00

Preço de aquisição = 100.000,00

IPI (Imposto não recuperável) = 10.000,00

ICMS (Imposto recuperável a razão de 1/48 mês) = 12.000,00

PIS/COFINS (Imposto recuperável) = 9.000,00

Despesas de instalação = 5.000,00

Gastos de desinstalação = 7.000,00

Custo Aquisição = Preço Aquisição + IPI – ICMS – PIS/Cofins + Despesas de instalação e desinstalação

Custo de Aquisição = 100.000,00 + 10.000,00 – 12.000,00 – 9.000,00 + 5.000,00 + 7.000,00

Custo de Aquisição = 101.000,00

Gabarito: **A**

59ª Questão (Contador TJ MG FUMARC Adaptada 2012): **Sabe-se que o preço de compra de um bem do Ativo Imobilizado foi 100.000,00. A Empresa pretende utilizar esse bem por 9 anos e após esse período pretende vendê-lo por 12.000,00, mas terá um gasto de desinstalação previsto em 11.000,00. A Receita Federal define a vida útil desse tipo de bem em 10 anos. A depreciação contábil do primeiro ano de acordo com o CPC 27 é de:**

a) 8.800,00
b) 10.000,00
c) 11.000,00
d) 11.100,00

Solução:

Preço de Aquisição = 100.000,00

Gastos de desinstalação = 11.000,00

Custo de Aquisição = Preço de Aquisição + Gastos de desinstalação

Custo de Aquisição = 100.000,00 + 11.000,00 = 111.000,00

A depreciação do imobilizado de acordo com a legislação fiscal é em 10 anos e de acordo com as normas contábeis será em 9 anos. Como o examinador está pedindo a depreciação de acordo com o CPC 27, utilizaremos o período contábil, que no caso é de 9 anos.

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Custo de Aquisição = 111.000,00
Valor residual = 12.000,00
Vida útil = 9 anos

$$\text{Depreciação} = (111.000{,}00 - 12.000{,}00) \times \frac{1}{9} = 11.000{,}00$$

Gabarito: **C**

60ª Questão (Ciências Contábeis Liquigás BR Cesgranrio 2012): **Uma companhia aberta que opera na área de petróleo lavrou um contrato de licença de extração de petróleo em que se comprometeu a remover o equipamento perfuratriz ao final da extração e a restaurar o solo oceânico. Uma estimativa confiável dos custos eventuais indica a seguinte distribuição: 55% instalação da perfuratriz, 25% restauração do solo oceânico e 20% extração do petróleo. No encerramento do exercício social de 31 de dezembro de 2010, o equipamento perfuratriz estava completamente construído e instalado, pronto para operar, mas nenhum petróleo havia sido extraído ainda. Considerando o disposto no CPC 25 e respectivos anexos, aprovado pela Deliberação CVM n.º 594/2009, de 15 de setembro de 2009, e as informações recebidas, a companhia, no Balanço de 31 de dezembro de 2010, deve reconhecer a provisão competente, aplicando sobre o valor dos custos eventuais o percentual de:**

a) 100%
b) 80%
c) 75%
d) 55%
e) 25%

Solução:
Obrigação presente como resultado de **evento passado que gera obrigação. A instalação da perfuratriz** petrolífera cria uma obrigação legal nos termos da licença para remoção da perfuratriz e restauração do solo oceânico e, portanto, esse é o evento que gera a obrigação. Na data do balanço, entretanto, não há obrigação de corrigir o dano que será causado pela extração do petróleo. Saída de recursos envolvendo benefícios futuros na liquidação – Provável.

Conclusão: Uma provisão é reconhecida pela melhor estimativa de oitenta por cento dos custos eventuais que se relacionam com a perfuratriz petrolífera (55%) e a restauração dos danos causados pela sua construção (25%). Esses custos são incluídos como parte dos custos da perfuratriz petrolífera. Os vinte por cento de custos que são originados a partir da extração do petróleo são reconhecidos como passivo quando o petróleo é extraído.
Lembrando que uma provisão deve ser reconhecida quando:

a) a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado;
b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Se essas condições não forem satisfeitas, nenhuma provisão deve ser reconhecida.

Gabarito: **B**

61ª Questão (Contadoria TRF 2ª Região FCC 2012): **De acordo com o disposto na Lei n.º 11.941/2009, o grupo Ativo Diferido foi extinto e o saldo das contas que o compunham em 31-12-2008 deve ser:**

a) baixado integralmente contra conta de resultado do exercício de 2008.

b) baixado na sua totalidade contra a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

c) reclassificado no que couber para o Ativo Imobilizado ou para o Ativo Intangível e os valores remanescentes devem ser baixados contra a conta do resultado do exercício de 2008.

d) reclassificado no que couber para o Ativo Imobilizado ou para o Ativo Intangível e os valores remanescentes devem ser baixados contra a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

e) reclassificado no que couber para o Ativo Imobilizado ou para o Ativo Intangível e os valores que remanescerem devem ser baixados contra a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados ou mantidos até a sua total amortização pela companhia.

Solução:

De acordo com a Orientação Técnica OCPC 02 - Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008, item 113 o saldo existente em 31 de dezembro de 2008 no ativo diferido precisa ser reanalisado e, quando cabível, reclassificado. Os que não puderem ser reclassificados para outras contas de ativo, como gastos pré-operacionais administrativos, de reorganização, gastos com pesquisa, etc. devem ser ***baixados já no balanço de abertura de 2008 contra Lucros ou Prejuízos Acumulados***. Alternativamente, é também admitida legalmente a possibilidade de esses saldos permanecerem nesse subgrupo até seu total desaparecimento, lembrando que a Lei das S.A. impedia amortização desses valores em prazo superior a dez anos.

Ainda com relação ao OCPC 02, os valores que eram anteriormente admitidos como despesas pré-operacionais precisam agora ser reanalisados: se vinculados ao processo de preparação de máquinas e equipamentos para estarem em condições de funcionamento, por exemplo, esses gastos são agregados ao custo do próprio imobilizado, que deve incorporar todos os custos vinculados à sua aquisição ou construção e todos os demais necessários a colocá-los em condições de funcionamento (transporte, seguro, tributos não recuperáveis, montagem, testes, etc.). Os gastos relativos a atividades de administração e vendas, mesmo que vinculados a treinamento, aprendizado, etc., são considerados diretamente como despesas do exercício. Os relativos às atividades até que a planta atinja níveis normais de operação também são considerados como despesa do exercício.

Os gastos com aquisição ou produção de softwares são ativados como ativo intangível quando se trata de programas que têm vida própria, podem ser transferidos de equipamentos ou até para outras empresas etc.

Os que são ou vieram incorporados a máquinas, equipamentos, veículos, edifícios e estão umbilicalmente a eles vinculados, deixando de ter vida própria e não podendo ser transferidos ou vendidos individualmente, têm seus custos adicionados aos ativos a que se vinculam.

Gabarito: **E**

62ª Questão (Contadoria TRF 2ª Região FCC 2012): **Numa determinada empresa, o valor dos saldos das seguintes contas patrimoniais, após o encerramento das contas de resultado, era, em reais, de:**

Disponível	90.000,00
Perdas estimadas em recebíveis no curto prazo	25.000,00
Estoques	130.000,00
Móveis e Utensílios	50.000,00
Despesas do exercício seguinte	35.000,00
Imóveis	220.000,00
Ativos Intangíveis	60.000,00
Amortização Acumulada	25.000,00
Empréstimos de curto prazo a empresas coligadas	105.000,00
Depreciação Acumulada	40.000,00
Duplicatas a receber (curto prazo)	180.000,00

O total do Ativo Circulante da referida empresa nesse exercício social, correspondia, em reais, a:

a) 410.000,00
b) 375.000,00
c) 435.000,00
d) 515.000,00
e) 540.000,00

Solução:

Classificando as contas, temos:

Contas	Classificação	Valores
Disponível	AC	90.000,00
Perdas estimadas em recebíveis no curto prazo	Retificadora do AC	25.000,00
Estoques	AC	130.000,00
Móveis e Utensílios	AÑC Imobilizado	50.000,00
Despesas do exercício seguinte	AC	35.000,00
Imóveis	AÑC Imobilizado	220.000,00
Ativos Intangíveis	AÑC Intangível	60.000,00
Amortização Acumulada	Retificadora do AÑC	25.000,00
Empréstimos de curto prazo a empresas coligadas	AÑC RLP	105.000,00
Depreciação Acumulada	Retificadora do AÑC Imobilizado	40.000,00
Duplicatas a receber (curto prazo)	AC	180.000,00

$$AC = 90.000,00 - 25.000,00 + 130.000,00 + 35.000,00 + 180.000,00 \Rightarrow AC = 410.000,00$$

Notas:

– De acordo com o CPC 25, uma provisão deve ser reconhecida quando:

a) a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado;

b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e

c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Portanto, atualmente as provisões são reconhecidas como passivo (presumindo-se que possa ser feita uma estimativa confiável) porque são obrigações presentes e é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja necessária para liquidar a obrigação.

Conclusão, as antigas expressões "Provisão para Devedores Duvidosos", "Provisão para Ajustes ao Valor de Mercado", dão lugar a novas expressões: "Perdas Prováveis para Devedores Duvidosos", "Perdas Prováveis para Ajustes ao Valor de Mercado", pois o termo "provisão" representa uma obrigação presente, e obrigação é classificada no Passivo.

Atenção: Existem muitas bancas atualmente que estão trabalhando com a nomenclatura antiga.

– As despesas do exercício seguinte correspondem as despesas pagas antecipadamente.

Gabarito: **A**

Capítulo 17

Demonstração do Resultado do Exercício

1. CONCEITO

A Demonstração do Resultado do Exercício é a apresentação reduzida de todas as operações de receitas ganhas e despesas incorridas realizadas pela empresa durante o exercício social, demonstrando o resultado bruto (lucro bruto ou prejuízo bruto), o resultado operacional líquido (lucro operacional ou prejuízo operacional), o resultado antes do imposto de renda (lucro antes do imposto de renda ou prejuízo antes do imposto de renda) e o resultado líquido do exercício (lucro líquido ou prejuízo líquido).

2. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DE ACORDO COM O CPC (R1) 26

De acordo com o CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis aprovado pela ***Resolução do CFC n.º 1.185/09, item 82***, segue abaixo a nova estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício:

Demonstração do Resultado do Exercício (de acordo com a Resolução do CFC n.º 1.185/09)

Receita Bruta (ou Vendas Brutas)
(-) Dedução de Vendas:
(-) Impostos sobre Vendas
(-) Devolução de Vendas
(-) Abatimentos sobre Vendas
(-) Descontos Incondicionais Concedidos
(-) Ajuste a Valor Presente de Vendas
= Receita Líquida (ou Vendas Líquidas)

(-) Custo das Mercadorias Vendidas

= Resultado Operacional Bruto (Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto)

(-) Despesas com Vendas (ou Despesas Comerciais)

(-) Despesas Gerais e Administrativas

(-) Outras despesas operacionais

+ Outras receitas operacionais

(-) Outras despesas (antigas **Despesas não operacionais**)

+ Outras receitas (antigas **Receitas não operacionais**)

= Resultado antes do Resultado Financeiro (*1)

(-) Despesas financeiras

+ Receitas financeiras

= Resultado antes do Imposto de Renda (*2)

(-) Provisão para o Imposto de Renda (PIR)

(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro (PEL)

= Resultado Líquido das Operações Continuadas (*3)

+ Resultado líquido após tributos das operações descontinuadas

+ Resultado após os tributos decorrente da mensuração ao valor justo menos despesas de venda ou na baixa dos ativos ou do grupo de ativos à disposição para venda que constituem a unidade operacional descontinuada

= Resultado Líquido do Período (*4)

(*1): *O Resultado Financeiro pode ser:*

*Despesas Financeiras Líquidas (**ou** Prejuízo Financeiro)* $\Rightarrow \sum$ *Despesas Financeiras* $>$ $\sum$ *Receitas Financeiras*

*Receitas Financeiras Líquidas (**ou** Lucro Financeiro)* $\Rightarrow \sum$ *Despesas Financeiras* $<$ $\sum$ *Receitas Financeiras*

Conclusão, o Resultado antes do Resultado Financeiro pode ser:

*Lucro Operacional antes do Resultado Financeiro **ou** Prejuízo Operacional antes do Resultado Financeiro*

(*2): *O resultado pode ser um Lucro antes do IR (LAIR) ou Prejuízo antes do IR.*

(*3): *O resultado pode ser um Lucro ou Prejuízo de operações continuadas.*

(*4): *O resultado pode ser um Lucro Líquido do Exercício ou Prejuízo Líquido do Exercício.*

Notas:

a) Normalmente as empresas irão apresentar como resultado final na Demonstração do Resultado do Exercício o resultado líquido das operações continuadas (lucro líquido do exercício ou prejuízo líquido do exercício), pois nem sempre haverá resultados envolvendo operações descontinuadas da empresa.

b) Uma empresa de autopeças quando vende suas máquinas atuais (por exemplo, um torno mecânico) e compra novos equipamentos, essa operação de substituição de máquinas antigas por máquinas modernas tem a finalidade de dar continuidade na operação, que no nosso exemplo é a produção de peças. Assim, as receitas oriundas com a venda das máquinas são classificadas como ***outras receitas*** (antigas receitas não operacionais) e o valor contábil (custo de aquisição menos depreciação acumulada) das máquinas que estão sendo alienadas são classificada como ***outras despesas*** (antigas despesas não operacionais) e aparecem logo abaixo do resultado bruto (lucro bruto ou prejuízo bruto).

c) Uma operação é considerada descontinuada quando a empresa encerra uma linha de produção específica. Por exemplo, uma empresa automobilística que decide vender uma filial que só produz pneus para serem utilizados na montagem de seus automóveis realiza uma operação descontinuada, pois a partir do momento em que a filial é vendida, não teremos mais a operação de produção de pneus. Nesse caso, a venda da filial é uma receita de venda de uma operação descontinuada e o custo de aquisição da filial é uma despesa de venda de uma operação descontinuada, sendo que o resultado dessa transação irá para a demonstração do resultado do exercício.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Em relação à DREx, devemos tomar um cuidado extra, pois temos duas estruturas distintas:

1ª Estrutura: Demonstração do Resultado do Exercício de acordo com o CPC (R1) 26 aprovado pela Resolução do CFC n.º 1.185/09.

2ª Estrutura: Demonstração do Resultado do Exercício de acordo com a Lei n.º 6.404/04.

No concurso do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior – MDIC de 2012, a banca ESAF foi explícita em relação à Demonstração do Resultado do Exercício no item 17 do edital em relação a Contabilidade Geral: Estrutura, Características e Elaboração de **acordo com a Lei n.º 6.404/76**. Como não sabemos de qual forma a banca vai cobrar a Demonstração do Resultado do Exercício, vamos resolvê-la de acordo com a Resolução do CFC n.º 1.185/09 e a Lei n.º 6.404/76.

2.1 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DE ACORDO COM A LEI N.º 6.404/76

De acordo com *o artigo 187 da Lei n.º 6.404/76*, segue abaixo a nova estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício:

Demonstração do Resultado do Exercício (de acordo com a Lei n.º 6.404/76)

Receita Bruta (ou Vendas Brutas)
(-) Dedução de Vendas:
(-) Impostos sobre Vendas
(-) Devolução de Vendas
(-) Abatimentos sobre Vendas
(-) Descontos Incondicionais Concedidos
(-) Ajuste a Valor Presente de Vendas
= **Receita Líquida** (ou Vendas Líquidas)
(-) Custo das Mercadorias Vendidas
= **Resultado Operacional Bruto** (Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto)

(-) Despesas com Vendas (ou Despesas Comerciais)
(-) Despesas financeiras
+ Receitas financeiras
(-) Despesas Gerais e Administrativas
(-) Outras despesas operacionais
+ Outras receitas operacionais
= **Resultado Operacional** (Lucro Operacional ou Prejuízo Operacional)

(-) Outras despesas (antigas **Despesas não operacionais**)
+ Outras receitas (antigas **Receitas não operacionais**)
= **Resultado antes do Imposto de Renda**

(-) Provisão para o Imposto de Renda (PIR)
(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro (PEL)
= **Resultado Líquido** (Lucro Líquido ou Prejuízo Líquido)

(Analista de Controle Interno MPU Cespe 2010): **Considerando as informações da tabela a seguir, extraídas da demonstração do resultado ao final do exercício social de determinada empresa comercial, julgue as questões de números 01 e 02.**

Receitas, Despesas e Resultados	Em reais
Depreciação e amortização	(13.100,00)
Despesas operacionais (exceto depreciação e amortização)	(277.900,00)
Resultado bruto	239.100,00
Resultado operacional antes de impostos e receita (despesa) financeira	(51.900,00)
Resultado operacional antes do imposto de renda	(75.100,00)
Receita bruta de vendas	1.598.200,00
Receita líquida de vendas	1.407.900,00

01ª Questão: As deduções da receita (vendas canceladas, abatimentos e impostos incidentes sobre vendas) são inferiores a 200.000,00.

Solução

As deduções das receitas é obtida através da diferença:

Deduções da Receita = Receita Bruta – Receita Líquida
Deduções da Receita = 1.598.200,00 – 1.407.900,00 = 190.300,00

Gabarito: **Certo**

02ª Questão: O resultado financeiro (receitas/despesas financeiras) reduz o lucro em 23.200,00.

Solução

De acordo com **a Resolução do CFC n.º 1.185/09, item 82**, a nova estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício, é:

Demonstração do Resultado do Exercício	
Receita Bruta de Vendas	1.598.200,00
(-) Dedução de Vendas	(190.300,00)
= Receita Líquida de Vendas	1.407.900,00
(-) CMV	(1.168.800,00)
= Lucro Bruto	239.100,00
(-) Despesas Operacionais (exceto Depreciação e Amortização)	(277.900,00)
(-) Depreciação e Amortização	(13.100,00)
= Prejuízo Operacional antes de Impostos e Receita (Despesa) Financeira	(51.900,00)
(-) Despesas Financeiras Líquidas	(23.200,00)
= Prejuízo Operacional antes do Imposto de Renda	(75.100,00)

As despesas financeiras líquidas correspondem ao resultado financeiro, ou seja, à diferença entre as receitas e despesas financeiras. Como o resultado financeiro foi negativo, o total das despesas financeiras foi superior ao total das receitas financeiras, e nesse caso teremos as despesas financeiras líquidas.

Caso o resultado financeiro fosse positivo, estaríamos diante das receitas financeiras líquidas, ou seja, as receitas financeiras seriam superiores às despesas financeiras.

Gabarito Preliminar: **Certo**

Nota: A banca anulou a questão alegando ocorrência de erro na tabela a qual o item se vincula prejudicando o seu julgamento objetivo. Mas discordamos da anulação, pois a questão encontra-se correta. Conclusão, gabarito final: **Anulada**.

MEMORIZAR PARA A PROVA

$\sum$ Despesas Financeiras > $\sum$ Receitas Financeiras $\Rightarrow$ Despesas Financeiras Líquidas

$\sum$ Despesas Financeiras < $\sum$ Receitas Financeiras $\Rightarrow$ Receitas Financeiras Líquidas

Exemplo 01: A empresa Alfa apresentou despesas financeiras no valor de 100.000,00 e receitas financeiras de 80.000,00, logo, na DREx, temos:

Despesas Financeiras Líquidas = 80.000,00 – 100.000,00 = (20.000,00)

Exemplo 02: A empresa Alfa apresentou despesas financeiras no valor de 90.000,00 e receitas financeiras de 115.000,00, logo, na DREx, temos:

Receitas Financeiras Líquidas = 115.000,00 – 90.000,00 = 25.000,00

De acordo com o **artigo 187 da Lei n.º 6.404/76**, a Demonstração do Resultado do Exercício fica:

Demonstração do Resultado do Exercício	
Receita Bruta de Vendas	1.598.200,00
(-) Dedução de Vendas	(190.300,00)
= Receita Líquida de Vendas	1.407.900,00
(-) CMV	(1.168.800,00)
= Lucro Bruto	239.100,00
(-) Despesas Operacionais (exceto Depreciação e Amortização)	(277.900,00)
(-) Depreciação e Amortização	(13.100,00)
(-) Despesas Financeiras Líquidas	(23.200,00)
= Prejuízo Operacional antes do Imposto de Renda	(75.100,00)

3. ALTERAÇÕES NA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Em relação a Demonstração do Resultado do Exercício, no artigo 187 da Lei n.º 6.404/76, temos as seguintes alterações:

Redação antes da Lei n.º 11.941/09	Redação após a Lei n.º 11.941/09
IV – o lucro ou prejuízo operacional, as ***receitas e despesas não operacionais***.	IV – o lucro ou prejuízo operacional, as ***outras receitas e as outras despesas***.
VI – as participações de debêntures, de empregados e administradores, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa. (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007)	VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e ***partes beneficiárias***, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa. **Nota:** A Lei n.º 11.638/07 havia retirado do inciso VI as participações nos lucros de partes beneficiárias. A Lei n.º 11.941/09 reintegrou as referidas participações.

3.1 COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS NÃO OPERACIONAIS

O artigo 37 da Lei n.º 11.941/09 alterou a redação do inciso IV do artigo 187 da Lei n.º 6.404/76 que disciplinava os resultados não operacionais: as receitas não operacionais e as despesas não operacionais, para **outras receitas** e **outras despesas**, respectivamente.

Entretanto de acordo com o artigo 60 da Lei n.º 11.941/09, temos:

> Artigo 60. O disposto no inciso IV do caput do artigo 187 da Lei n.º 6.404/76, com a redação dada por esta Lei (Lei n.º 11.941/09), **não altera o tratamento** dos resultados operacionais e não-operacionais **para fins de apuração e compensação de prejuízos fiscais**.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Legislação	Antes da Lei n.º 11.941/09	Após a Lei n.º 11.941/09
Lei n.º 6.404/76	Receitas e Despesas Não Operacionais	Outras Receitas e Outras Despesas
RIR/99	Receitas e Despesas Não Operacionais	Receitas e Despesas Não Operacionais

Como podemos observar, de acordo com o artigo 60 da Lei n.º 11.941/09, em relação a legislação fiscal, o tratamento dado as **receitas e despesas não operacionais** permanece o mesmo.

4. DREx DE ACORDO COM A LEI N.º 6.404/76 E ANTES DAS ALTERAÇÕES

Como estamos atualmente passando por uma fase de alinhamento das normas contábeis brasileiras com as normas contábeis internacionais, devemos memorizar a Demonstração do Resultado do Exercício antes da entrada em vigor da Lei n.º 11.941/09, pois as bancas podem cobrar questões com base na DREx antiga.

Demonstração do Resultado do Exercício (Antes da Lei nº 11.941/09)

Receita Bruta (ou Vendas Brutas)
(-) Dedução de Vendas:
(-) Impostos sobre Vendas
(-) Devolução de Vendas
(-) Abatimentos sobre Vendas
(-) Descontos Incondicionais Concedidos
= Receita Líquida (ou Vendas Líquidas)
(-) Custo das Mercadorias Vendidas
= Resultado Operacional Bruto (Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto)
(-) Despesas com Vendas (ou Despesas Comerciais)
(-) Despesas Financeiras, deduzidas das Receitas Financeiras
(-) Despesas Gerais e Administrativas
(-) Outras Despesas Operacionais
+ Outras Receitas Operacionais
= Resultado Operacional Líquido (Lucro Operacional ou Prejuízo Operacional)
(-) Despesas Não Operacionais ⇒ (Atualmente são as Outras Despesas)
+ Receitas Não Operacionais ⇒ (Atualmente são as Outras Receitas)
(-) Provisão para Contribuição Social sobre o Lucro
= Resultado antes do Imposto de Renda (Lucro ou Prejuízo antes do IR)
(-) Provisão para o Imposto de Renda (PIR)
(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro (PEL)
= Resultado Líquido do Exercício (Lucro Líquido ou Prejuízo Líquido)

5. EXCLUSÃO DOS TRIBUTOS SOBRE VENDAS

De acordo com o CPC 30 - Receitas, aprovado pela Resolução do CFC n.º 1.187/09, para fins de divulgação na Demonstração do Resultado do Exercício, a receita **inclui somente os ingressos brutos de benefícios econômicos recebidos e a receber pela entidade quando originários de suas próprias atividades**. As quantias cobradas por conta de terceiros – tais como tributos sobre vendas, tributos sobre bens e serviços e tributos sobre valor adicionado não são benefícios econômicos que fluam para a entidade e não resultam em aumento do patrimônio líquido. Portanto, **são excluídos da receita**. Da mesma forma, na relação de agenciamento (entre operador ou principal e agente), os ingressos brutos de benefícios econômicos provenientes das operações efetuadas pelo agente, em nome do operador, não resultam em aumentos do patrimônio líquido do agente, uma vez que sua receita corresponde tão somente à comissão combinada entre as partes.

A divulgação da receita na Demonstração do Resultado do Exercício deve ser feita a partir das receitas conforme conceituadas nesta Norma. A entidade deve fazer uso de outras contas de controle interno, como "Receita Bruta Tributável", para fins fiscais e outros.

A conciliação entre os valores registrados nas contas de controle interno, como "Receita Bruta Tributável", para fins fiscais e os evidenciados como receita para fins de divulgação da Demonstração do Resultado do Exercício será evidenciada em nota explicativa.

Exemplo: A indústria Alfa, ao vender produtos a prazo ao custo de 60.000,00 com a incidência de IPI 10% e ICMS 20%, COFINS não cumulativa 7,6% e PIS não cumulativo 1,65%, obteve um faturamento bruto no valor de 110.000,00. O lucro bruto da operação foi:

Solução

Para facilitar o entendimento do CPC 30 em relação a nova forma de contabilização das receitas, vamos resolver o exemplo de duas formas:

1ª Forma: Registro dos tributos como dedução das vendas brutas:

$$\text{Vendas Brutas} = \frac{\text{Faturamento Bruto}}{1 + \text{Alíquota do IPI}} = \frac{110.000,00}{1,1} = 100.000,00$$

ICMS sobre Vendas = 20% × Vendas Brutas = 20% × 100.000,00 = 20.000,00

PIS sobre Faturamento = 1,65% × Vendas Brutas = 1,65% × 100.000,00 = 1.650,00

COFINS sobre Faturamento = 7,6% × Vendas Brutas = 7,6% × 100.000,00 = 7.600,00

Registro do faturamento bruto:

Duplicatas a Receber	
(1) 110.000,00	

Faturamento Bruto	
	110.000,00 (1)

Registro do IPI faturado e do ICMS sobre vendas:

IPI Faturado	
(2) 10.000,00	

IPI a Recolher	
	10.000,00 (2)

ICMS sobre Vendas	
(3) 20.000,00	

ICMS a Recolher	
	20.000,00 (3)

Registro do PIS e COFINS não cumulativo:

PIS sobre Faturamento	
(4) 1.650,00	

PIS a recolher	
	1.650,00 (4)

COFINS sobre Faturamento	
(5) 7.600,00	

COFINS a Recolher	
	7.600,00 (5)

Demonstração do Resultado do Exercício:

Faturamento Bruto	110.000,00
(-) IPI Faturado	(10.000,00)
= Vendas Brutas	100.000,00
(-) ICMS sobre Vendas	(20.000,00)
(-) PIS sobre Faturamento	(1.650,00)
(-) COFINS sobre Faturamento	(7.600,00)
= Vendas Líquidas	70.750,00
(-) CPV	(60.000,00)
= Lucro Bruto	10.750,00

2ª Forma: Registro dos tributos de acordo com o CPC 30:

Duplicatas a Receber	
(1) 110.000,00	

IPI a Recolher	
	10.000,00 (1)

ICMS a Recolher	
	20.000,00 (1)

PIS a recolher	
	1.650,00 (1)

COFINS a Recolher	
	7.600,00 (1)

Vendas Líquidas	
	70.750,00 (1)

Demonstração do Resultado do Exercício de acordo com o CPC 30:

Vendas Líquidas 70.750,00
(-) CPV ..... (60.000,00)
= Lucro Bruto 10.750,00

Nota: As bancas ainda não cobraram esse assunto, bem como a forma de sua contabilização, mas como se trata de um assunto que já está em vigor, devemos ficar atentos em prova.

03ª Questão (AFRB ESAF 2003): A firma Rinho Ltda. apresenta as seguintes rubricas vinculadas ao resultado do exercício:

COFINS sobre faturamento	180,00
Custo da Mercadoria Vendida	2.800,00
Despesas financeiras	600,00
ICMS sobre vendas	720,00
PIS sobre faturamento	60,00
Receita operacional bruta	6.000,00
Salários e ordenados	1.000,00

Com base nos dados apresentados, pode-se dizer que a empresa apresenta:

a) Receita líquida de vendas no valor de 5.280,00.

b) Receita líquida de vendas no valor de 2.240,00.

c) Lucro operacional bruto no valor de 5.040,00.

d) Lucro operacional líquido no valor de 2.240,00.

e) Lucro operacional líquido no valor de 640,00.

Solução

Essa questão foi resolvida com base na Demonstração do Resultado do Exercício **antes** da publicação da Lei n.º 11.941/09.

Demonstração do Resultado do Exercício antes da Lei n.º 11.941/09

Vendas Brutas	6.000,00	
(-) ICMS sobre Vendas	(720,00)	
(-) PIS sobre Faturamento	(60,00)	
(-) COFINS sobre Faturamento	(180,00)	
= Vendas Líquidas	5.040,00	(ou Receita Líquida)
(-) CMV	(2.800,00)	
= Lucro Bruto	2.240,00	(ou Lucro Operacional Bruto)
(-) Salários e Ordenados	(1.000,00)	
(-) Despesas Financeiras	(600,00)	
= Lucro Operacional	640,00	(ou Lucro Operacional Líquido)

Gabarito: **E**

A solução da questão com base na nova estrutura da DREx é:

DREx **após** a Lei n.º 11.941/09 e **de acordo com a Resolução n.º CFC 1.185/09**

Vendas Brutas	6.000,00
(-) ICMS sobre Vendas	(720,00)
(-) PIS sobre Faturamento	(60,00)
(-) COFINS sobre Faturamento	(180,00)
= Vendas Líquidas	5.040,00
(-) CMV	(2.800,00)
= Lucro Bruto	2.240,00
(-) Salários e Ordenados	(1.000,00)
= Lucro Operacional antes do Resultado Financeiro	1.240,00
(-) Despesas Financeiras	(600,00)
= LAIR	640,00

Nota: Atualmente a banca teria que dar como alternativas para as respostas o "Lucro Operacional após o Resultado Financeiro ou LAIR", no lugar do "Lucro Operacional Líquido". O que pode ocorrer na hora da prova é o examinador chamar o antigo "Lucro Operacional" de

"Lucro Operacional após o Resultado Financeiro". Devemos ficar atentos com as mudanças de nomenclatura e estrutura da DREx.

DREx após a Lei n.º 11.941/09 e de acordo com a Lei n.º 6.404/76

Vendas Brutas	6.000,00
(-) ICMS sobre Vendas	(720,00)
(-) PIS sobre Faturamento	(60,00)
(-) COFINS sobre Faturamento	(180,00)
= Vendas Líquidas	5.040,00
(-) CMV	(2.800,00)
= Lucro Bruto	2.240,00
(-) Salários e Ordenados	(1.000,00)
(-) Despesas Financeiras	(600,00)
= LAIR	640,00

04ª Questão (AFRF ESAF 2002.1): As contas abaixo representam um grupo de receitas e despesas e, embora distribuídas aqui aleatoriamente, compõem a demonstração do resultado do exercício da empresa Boapermuta S.A.

Contas	Valores
Receitas não operacionais	2.000,00
Provisão para Contribuição Social	10%
Juros recebidos	1.500,00
Depreciação	700,00
Participação de administradores	5%
Impostos e taxas	500,00
Propaganda e publicidade	1.800,00
Vendas canceladas	20.000,00
PIS/PASEP	1%
Despesas bancárias	800,00
Estoque inicial	30.000,00
Comissões sobre vendas de mercadorias	3.000,00
Descontos incondicionais concedidos	20.000,00
Estoque final	37.000,00
Descontos condicionais concedidos	2.000,00
Participação de partes beneficiárias	5%
Juros pagos	500,00
Vendas de mercadorias	100.000,00
COFINS	2%
Salários e encargos	3.000,00
Água e energia	200,00
Provisão para Imposto de Renda	15%
Compras de mercadorias	50.000,00
ICMS sobre compras e vendas	12%
Descontos obtidos	15.000,00

Ordenando-se as contas acima, adequadamente e em conformidade com as regras de elaboração da demonstração do resultado do exercício, vamos encontrar:

a) Receita líquida de vendas de 48.000,00.
b) Lucro operacional bruto de 4.000,00.
c) Lucro operacional líquido de 15.000,00.
d) Lucro líquido antes da contribuição social e do imposto de renda de 20.000,00.
e) Lucro líquido do exercício de 13.500,00.

Solução

Essa questão foi resolvida com base na Demonstração do Resultado do Exercício **antes** da publicação da Lei n.º 11.941/09.

Para que o candidato pudesse acertar essa questão, ele deveria saber a estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício, sendo, portanto, necessária a sua memorização.

Demonstração do Resultado do Exercício antes da Lei n.º 11.941/09	
Vendas de Mercadorias	100.000,00
(-) Vendas Canceladas	(20.000,00)
(-) Descontos Incondicionais Concedidos	(20.000,00)
(-) ICMS sobre Vendas	(7.200,00)
(-) PIS/PASEP e COFINS	(1.800,00)
= Vendas Líquidas (ou Receita Líquida)	**51.000,00**
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	(37.000,00)
= Lucro Bruto (ou Lucro Operacional Bruto)	**14.000,00**
(-) Despesas Operacionais:	
(-) Depreciação	(700,00)
(-) Impostos e Taxas	(500,00)
(-) Propaganda e Publicidade	(1.800,00)
(-) Despesas Bancárias	(800,00)
(-) Comissões sobre Vendas de Mercadorias	(3.000,00)
(-) Descontos Condicionais Concedidos	(2.000,00)
(-) Juros Pagos	(500,00)
(-) Salários e Encargos	(3.000,00)
(-) Água e Energia	(200,00)
+ Receitas Operacionais:	
+ Juros Recebidos	1.500,00
+ Descontos Obtidos	15.000,00
= Lucro Operacional (ou Lucro Operacional Líquido)	**18.000,00**
+ Receitas Não Operacionais (atualmente as Outras Receitas)	2.000,00
= Lucro antes da CSLL e IR	**20.000,00**
(-) Provisão para CSLL	(2.000,00)
= Lucro antes do IR (LAIR)	**18.000,00**
(-) Provisão para o Imposto de Renda (PIR)	(2.700,00)
(-) Participação de Administradores	(765,00)
(-) Participação de Partes Beneficiárias	(727,00)
= Lucro Líquido	**13.808,00**

Gabarito: **D**

Como estamos estudando para concurso público e atualmente está ocorrendo uma revolução na Contabilidade, devido ao alinhamento das normas contábeis brasileiras com as normas contábeis internacionais, para a prova, temos que saber a estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício antes e depois da Lei n.º 11.941/09.

Não sabemos como as bancas cobrarão esse assunto nas provas. Assim, para evitarmos dissabores na prova, vamos resolver a questão de acordo com a nova estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício.

DREx após a Lei n.º 11.941/09 e de acordo com a Resolução n.º 1.185/09	
Vendas de Mercadorias	100.000,00
(-) Vendas Canceladas	(20.000,00)
(-) Descontos Incondicionais Concedidos	(20.000,00)
(-) ICMS sobre Vendas	(7.200,00)
(-) PIS/PASEP e COFINS	(1.800,00)
= Vendas Líquidas	**51.000,00**
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	(37.000,00)
= Lucro Bruto	**14.000,00**
(-) Depreciação	(700,00)
(-) Impostos e Taxas	(500,00)
(-) Propaganda e Publicidade	(1.800,00)
(-) Despesas Bancárias	(800,00)
(-) Comissões sobre Vendas de Mercadorias	(3.000,00)
(-) Salários e Encargos	(3.000,00)
(-) Água e Energia	(200,00)
+ Receitas Não Operacionais (atualmente as Outras Receitas)	2.000,00
= Lucro Operacional antes do Resultado Financeiro	**6.000,00**
(-) Descontos Condicionais Concedidos	(2.000,00)
(-) Juros Pagos	(500,00)
+ Juros Recebidos	1.500,00
+ Descontos Obtidos	15.000,00
= Lucro antes da CSLL e IR	**20.000,00**
(-) Provisão para CSLL	(2.000,00)
= Lucro antes do IR (LAIR)	18.000,00
(-) Provisão para o Imposto de Renda (PIR)	(2.700,00)
(-) Participação de Administradores	(765,00)
(-) Participação de Partes Beneficiárias	(727,00)
= Lucro Líquido	**13.808,00**

Notas:

(1) As "receitas não operacionais" atualmente são chamadas de "outras receitas" e integram o resultado operacional.

(2) As receitas e despesas financeiras são apuradas separadamente das demais receitas e despesas operacionais, ou seja, são calculadas após o Lucro Operacional antes do Resultado Financeiro.

(3) Foi extinto o resultado não operacional (lucro não operacional ou prejuízo não operacional).

DREx após a Lei n.º 11.941/09 e de acordo com a Lei n.º 6.404/76	
Vendas de Mercadorias	100.000,00
(-) Vendas Canceladas	(20.000,00)
(-) Descontos Incondicionais Concedidos	(20.000,00)
(-) ICMS sobre Vendas	(7.200,00)
(-) PIS/PASEP e COFINS	(1.800,00)
= Vendas Líquidas	**51.000,00**
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	(37.000,00)
= Lucro Bruto	**14.000,00**
(-) Depreciação	(700,00)
(-) Impostos e Taxas	(500,00)
(-) Propaganda e Publicidade	(1.800,00)
(-) Despesas Bancárias	(800,00)
(-) Comissões sobre Vendas de Mercadorias	(3.000,00)
(-) Salários e Encargos	(3.000,00)
(-) Água e Energia	(200,00)
(-) Descontos Condicionais Concedidos	(2.000,00)
(-) Juros Pagos	(500,00)
+ Juros Recebidos	1.500,00
+ Descontos Obtidos	15.000,00
= Lucro Operacional	**18.000,00**
+ Outras Receitas (as antigas Receitas Não Operacionais)	2.000,00
= Lucro antes da CSLL e IR	**20.000,00**
(-) Provisão para CSLL	(2.000,00)
= Lucro antes do IR (LAIR)	18.000,00
(-) Provisão para o Imposto de Renda (PIR)	(2.700,00)
(-) Participação de Administradores	(765,00)
(-) Participação de Partes Beneficiárias	(727,00)
= Lucro Líquido	**13.808,00**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (AFC STN ESAF 2002): **A empresa Alfa vendeu por 4.000,00 sua coleção de 50 relógios antigos e, após recolher o ICMS de 10% incidente sobre a venda, descobriu ter sofrido um prejuízo de 15% sobre a receita líquida de venda. Se o relojoeiro contabilizar essa operação corretamente, vai descobrir que o custo médio unitário de seus medidores de tempo havia sido de:**

a) 61,20
b) 72,00
c) 80,00
d) 82,80
e) 92,00

Solução:
Para não errarmos esse tipo de questão é só montarmos a Demonstração do Resultado do Exercício:

Vendas Brutas 4.000,00
(-) ICMS sobre Vendas ..... (400,00) = 10% × 4.000,00
= Vendas Líquidas 3.600,00
(-) CMV ..... ?
= Prejuízo Bruto..... (540,00) = 15% × 3.600,00

$$3.600,00 - CMV = -540,00 \Rightarrow CMV = 4.140,00$$

$$CMV\ (Unitário) = \frac{CMV\ (Total)}{Quantidade} = \frac{4.140,00}{50\ relógios} = 82,80/unidade$$

Gabarito: **D**

02ª Questão (Contador TRT FCC 2009): **A Empresa Alfa apresentou, em 31/12/2008, os seguintes saldos em seu balancete de verificação:**

Receitas não operacionais	20.500,00
Fretes sobre vendas	20.000,00
Estoque inicial de mercadorias	37.000,00
Abatimento sobre vendas	19.000,00
Compra de mercadorias	500.000,00
Despesas com salários	245.750,00
Despesas com seguros	10.000,00
Vendas de mercadorias	1.500.000,00
Despesas com comissão sobre as vendas	32.500,00
Despesas tributárias de IPTU	25.000,00
Estoque final de mercadorias	245.000,00
Fretes sobre compras	16.000,00
ICMS sobre vendas	112.500,00
Outras receitas operacionais	24.500,00
Seguros sobre compra	10.750,00
Vendas canceladas	20.500,00

De acordo com os dados fornecidos, o resultado bruto foi de:

a) 1.250.029,00

b) 1.029.250,00

c) 1.129.250,00

d) 1.030.000,00

e) 1.025.250,00

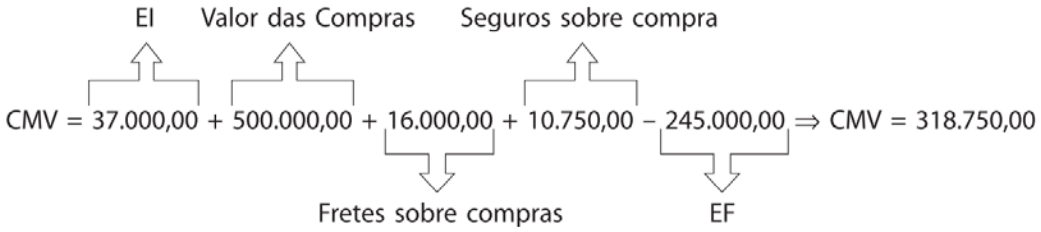
Solução:

1º Passo: Como estamos diante de um inventário periódico, temos que calcular o CMV: No capítulo 11 vimos que a fórmula para o cálculo do CMV é:

CMV = EI + Valor das Compras + SIF – TrD – EF, em que:

SIF = Seguros + Fretes + IPI

TrD = Tributos Recuperáveis + Deduções de Compras



Essa questão foi resolvida com base na Demonstração do Resultado do Exercício **antes** da Lei n.º 11.941/09.

2º Passo: Demonstração do Resultado do Exercício **antes** da Lei n.º 11.941/09

Vendas Brutas	1.500.000,00
(-) Abatimentos sobre Vendas	(19.000,00)
(-) ICMS sobre Vendas	(112.500,00)
(-) Vendas Canceladas	(20.500,00)
= Vendas Líquidas	1.348.000,00
(-) CMV	(318.750,00)
= Lucro Bruto	1.029.250,00

Gabarito: **B**

DREx **após** a Lei n.º 11.941/09 e **de acordo com a Resolução do CFC n.º 1.185/09**:

Vendas Brutas	1.500.000,00
(-) Abatimentos sobre Vendas	(19.000,00)
(-) ICMS sobre Vendas	(112.500,00)
(-) Vendas Canceladas	(20.500,00)
= Vendas Líquidas	1.348.000,00
(-) CMV	(318.750,00)
= Lucro Bruto	1.029.250,00
(-) Fretes sobre Vendas	(20.000,00)
(-) Despesas com Salários	(245.750,00)
(-) Despesas com Seguros	(10.000,00)
(-) Despesas com comissão sobre vendas	(32.500,00)
(-) Despesas tributárias de IPTU	(25.000,00)
+ Outras receitas operacionais	24.500,00
+ Outras Receitas (antigas Receitas Não Operacionais)	20.500,00
= LAIR	741.000,00

03ª Questão (Contador MPE SE FCC 2009): **Na demonstração do resultado do exercício, evidenciam-se:**

a) os rendimentos ganhos no período apenas quando realizados em moeda e o resultado líquido do exercício.

b) a destinação do resultado do exercício e a distribuição dos dividendos aos acionistas.

c) os valores da riqueza gerada pela companhia e da distribuição entre os elementos que contribuíram para a geração dessa riqueza.

d) a destinação do resultado do exercício e o montante por ação do lucro do exercício.

e) as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias.

Solução:

Análise das alternativas:

a) Errada, a DREx evidencia apenas as receitas ganhas (recebidas ou não recebidas), ou seja, independentemente de sua realização em dinheiro.

b) Errada, a destinação (distribuição) do resultado do exercício é realizada na Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

c) Errada, os valores da riqueza gerada bem como a sua distribuição é efetuada na Demonstração de Valor Adicionado.

d) Errada, a destinação do resultado do exercício é realizada na Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, além do mais a DREx evidencia o montante do lucro líquido ou prejuízo líquido por ação do capital social.

e) Correta.

Gabarito: **E**

04ª Questão (AFC ESAF 2008): **A empresa Alfa, em 31 de dezembro de 2007, entre outras contas, apresentou para balanço os seguintes dados:**

Vendas deste exercício	120.000,00
Compras deste exercício	100.000,00
Compras do ano passado	30.000,00
Frete pago sobre as compras	8.000,00
Frete pago sobre as vendas	6.000,00
Impostos apurados no exercício:	
IPVA	1.200,00
Imposto de Renda	1.500,00
IPTU	2.000,00
IPI sobre as compras	5.000,00
ICMS sobre as compras	12.000,00
ICMS sobre as vendas	14.000,00
Estoque final de mercadorias	40.000,00

Com base nas informações fornecidas acima, podemos calcular um lucro operacional bruto no valor de:

a) 25.000,00
b) 23.000,00
c) 21.000,00
d) 20.000,00
e) 15.000,00

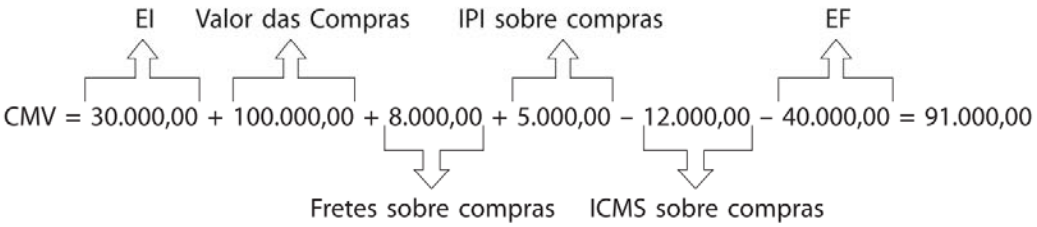
Solução:

Como estamos diante de um inventário periódico, temos que calcular o CMV:

CMV = EI + Valor das Compras + SIF – TrD – EF

Identificando as contas, temos:

Contas	Identificação	Valores
Vendas deste exercício	Vendas Brutas	120.000,00
Compras deste exercício	Valor das Compras	100.000,00
Compras do ano passado	EI	30.000,00
Frete pago sobre as compras	SIF	8.000,00
Frete pago sobre as vendas	Despesas	6.000,00
IPVA	Despesas	1.200,00
Imposto de Renda	PIR	1.500,00
IPTU	Despesas	2.000,00
IPI sobre as compras	SIF	5.000,00
ICMS sobre as compras	TrD	12.000,00
ICMS sobre as vendas	Dedução de Vendas	14.000,00
Estoque final de mercadorias	EF	40.000,00



Montando a Demonstração do Resultado do Exercício, temos:

Vendas Brutas	120.000,00
(-) ICMS sobre Vendas	(14.000,00)
= Vendas Líquidas	106.000,00
(-) CMV	(91.000,00)
= Lucro Bruto	15.000,00

Gabarito: **E**

05ª Questão (Analista de Normas Contábeis CVM ESAF 2010): **A empresa Modelos & Struturas S/A, no fim do exercício social, apresentou as seguintes contas e saldos:**

Contas	Saldos
Receita de vendas	8.000,00
Fornecedores	2.700,00
Bancos conta movimento	1.800,00
Aluguéis ativos	200,00
Duplicatas a pagar	1.600,00
Clientes	1.700,00
Salários e ordenados	800,00
Empréstimos bancários	4.900,00
Duplicatas a receber	2.300,00
Aluguéis passivos	240,00
ICMS sobre compras	1.200,00
Provisão para FGTS	200,00
Duplicatas descontadas	700,00
Compras de mercadorias	6.000,00
Depreciação acumulada	1.400,00
Mercadorias - estoque inicial	2.500,00
ICMS a recolher	230,00
Provisão para ajuste de estoques	80,00
Capital Social	5.300,00
Provisão para devedores duvidosos	110,00
Capital a Realizar	300,00
Juros passivos	200,00
Despesas antecipadas	400,00
Reserva legal	580,00
Móveis e utensílios	2.900,00
Juros ativos	150,00
Veículos	5.700,00
ICMS sobre vendas	1.500,00
Depreciação	900,00

O inventário de mercadorias no fim do exercício acusou um estoque final de mercadorias de 3.000,00

Do resultado do exercício, a empresa destinou 190,00 para imposto de renda e o restante para reservas de lucros. Após a contabilização, a demonstração do resultado do exercício evidenciará um:

a) Custo da mercadoria vendida de 5.500,00

b) Lucro operacional bruto de 3.700,00

c) Lucro operacional líquido de 2.200,00

d) Lucro líquido de exercício de 410,00

e) Lucro líquido de exercício de 220,00

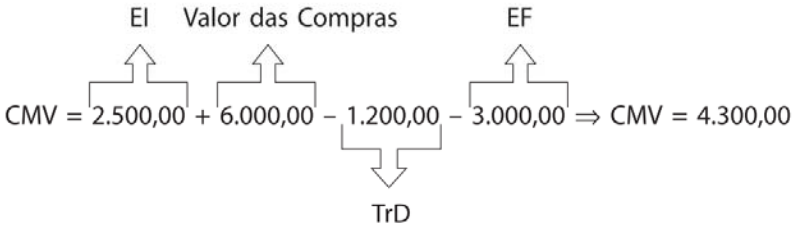
Solução:

Como estamos diante de um inventário periódico, temos que calcular o CMV:

CMV = EI + Valor das Compras + SIF – TrD – EF

Identificando as contas, temos:

Contas	Classificação	Valores
Receita de vendas	VB	8.000,00
Fornecedores	PC	2.700,00
Bancos conta movimento	AC	1.800,00
Aluguéis ativos	Receitas Operacionais	200,00
Duplicatas a pagar	PC	1.600,00
Clientes	AC	1.700,00
Salários e Ordenados	Despesas Operacionais	800,00
Empréstimos Bancários	PC	4.900,00
Duplicatas a Receber	AC	2.300,00
Aluguéis Passivos	Despesas Operacionais	240,00
ICMS sobre Compras	TrD	1.200,00
Provisão para FGTS	PC	200,00
Duplicatas Descontadas	PC	700,00
Compras de Mercadorias	Valor das Compras	6.000,00
Depreciação Acumulada	Retificadora do AÑC Imobilizado	1.400,00
Mercadorias - Estoque Inicial	EI	2.500,00
ICMS a Recolher	PC	230,00
Provisão para Ajuste de Estoques	Retificadora do AC	80,00
Capital Social	PL	5.300,00
Provisão para Devedores Duvidosos	Retificadora do AC	110,00
Capital a Realizar	Retificadora do PL	300,00
Juros Passivos	Despesas Operacionais	200,00
Despesas Antecipadas	AC	400,00
Reserva Legal	PL	580,00
Móveis e Utensílios	AÑC Imobilizado	2.900,00
Juros Ativos	Receitas Operacionais	150,00
Veículos	AÑC Imobilizado	5.700,00
ICMS sobre Vendas	Dedução de Vendas	1.500,00
Depreciação	Despesas Operacionais	900,00
Inventário Final de Mercadorias	EF	3.000,00



LB = VB – Deduções de Vendas – CMV

LB = 8.000,00 – 1.500,00 – 4.300,00 ⇒ LB = 2.200,00

Demonstração do Resultado do Exercício **antes** da Lei n.º 11.941/09

VB	8.000,00
(-) ICMS sobre Vendas	(1.500,00)
= VL	6.500,00
(-) CMV	(4.300,00)
= LB	2.200,00
+ Aluguel Ativo	200,00
(-) Salários e ordenados	(800,00)
(-) Aluguel Passivo	(240,00)
(-) Depreciação	(900,00)
+ Juros Ativos	150,00
(-) Juros Passivos	(200,00)
= LAIR	410,00
(-) PIR	(190,00)
= Lucro Líquido	220,00

DREx **após** a Lei n.º 11.941/09 e **de acordo com a Resolução CFC 1.185/09**

VB	8.000,00
(-) ICMS sobre Vendas	(1.500,00)
= VL	6.500,00
(-) CMV	(4.300,00)
= LB	2.200,00
+ Aluguel Ativo	200,00
(-) Salários e ordenados	(800,00)
(-) Aluguel Passivo	(240,00)
(-) Depreciação	(900,00)
= Lucro Operacional antes do Resultado Financeiro	460,00
+ Juros Ativos	150,00
(-) Juros Passivos	(200,00)
= LAIR	410,00
(-) PIR	(190,00)
= Lucro Líquido	220,00

Notas:

(1) O Lucro Líquido do exercício de acordo com as normas contábeis é 220,00.

(2) **Atenção:** A ESAF considera o "Lucro Líquido" como sinônimo de "LAIR", ou seja, para a ESAF o Lucro Líquido do exercício é 410,00, definição esta que se encontra no artigo 248 do RIR/99.

(3) A prova para Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é realizada pela ESAF, que tem adotado como entendimento de Lucro Líquido a definição do artigo 248 do RIR/99, ou seja, é um entendimento fiscal, e não contábil.

(4) O restante das bancas do Brasil adota a definição de Lucro Líquido conforme as normas contábeis, ou seja, caso a FCC pedisse o Lucro Líquido do exercício, a resposta seria 220,00, e o gabarito seria a alternativa **E**.

Gabarito: **D**

DREx **após** a Lei n.º 11.941/09 e **de acordo com a Lei n.º 6.404/76**

VB	8.000,00
(-) ICMS sobre Vendas	(1.500,00)
= VL	6.500,00
(-) CMV	(4.300,00)
= LB	2.200,00
+ Aluguel Ativo	200,00
(-) Salários e ordenados	(800,00)
(-) Aluguel Passivo	(240,00)
(-) Depreciação	(900,00)
+ Juros Ativos	150,00
(-) Juros Passivos	(200,00)
= LAIR	410,00
(-) PIR	(190,00)
= Lucro Líquido	220,00

06ª Questão (APEX Brasil Contábil FUNIVERSA 2006): **De acordo com o balancete de verificação responda qual o resultado do exercício.**

Contas	Débito	Contas	Crédito
Caixa	50.000,00	Amortizações acumuladas	50.000,00
Despesas pagas antecipadamente	100.000,00	Capital social	100.000,00
Despesas operacionais	150.000,00	Provisão p/ crédito de liquidação duvidosa	150.000,00
Despesas Diferidas	200.000,00	Receita de venda	200.000,00

Diante do exposto, pode-se afirmar que o resultado do período é de:

a) lucro de 50.000,00.
b) prejuízo de 150.000,00.
c) lucro de 150.000,00.
d) prejuízo de 200.000,00.
e) resultado do período igual a zero.

Solução:

Identificando corretamente as contas, temos:

Contas	Classificação	Valores
Caixa	AC	50.000,00
Despesas pagas antecipadamente	AC	100.000,00
Despesas operacionais	Resultado	150.000,00
Despesas Diferidas	Extinto Ativo Diferido	200.000,00
Amortizações acumuladas	Retificadora do Ativo	50.000,00
Capital social	PL	100.000,00
Provisão p/ crédito de liquidação duvidosa	Retificadora do Ativo	150.000,00
Receita de venda	Resultado	200.000,00

Resultado = Receita de venda – Despesas operacionais

Resultado = 200.000,00 – 150.000,00 ⇒ Lucro de 50.000,00

Gabarito: **A**

07ª Questão (APEX Brasil Contábil FUNIVERSA 2006): **Considere os valores abaixo e calcule o Resultado Líquido da Entidade.**

Caixa 100,00
Vendas à Vista 100,00
Vendas a Prazo 100,00
Despesas Financeiras 100,00
Receitas Financeiras 100,00
Devolução de Vendas 100,00

a) 100,00
b) 200,00
c) 300,00
d) 400,00
e) 500,00

Solução:

DREx **após** a Lei n.º 11.941/09 e **de acordo com a Resolução CFC 1.185/09**

	Vendas à vista	100,00
	Vendas a prazo	100,00
(-)	Devolução de vendas	(100,00)
=	Lucro antes do Resultado Financeiro	100,00
(-)	Despesas Financeiras	(100,00)
+	Receitas Financeiras	100,00
=	Lucro Líquido	100,00

Gabarito: **A**

08ª Questão (Analista Técnico SUSEP ESAF 2010): **A seguinte relação contém contas patrimoniais e contas de resultado. Seus saldos foram extraídos do livro Razão no fim do exercício social.**

Contas	Saldos
Bancos conta Movimento	9.500,00
Despesas Gerais e Administrativas	19.500,00
ICMS sobre Vendas	16.000,00
Duplicatas a Receber	37.500,00
Encargos de Depreciação	6.000,00
Capital Social	110.000,00
Mercadorias	50.000,00
Juros Passivos a Vencer	3.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	54.500,00
ICMS a Recolher	8.500,00
Capital a Realizar	15.000,00
Provisão para FGTS	24.000,00
Ações de Coligadas	25.000,00
Receita de Vendas	100.000,00
Duplicatas a Pagar	65.000,00
Provisão para Créditos Incobráveis	12.500,00
Depreciação Acumulada	10.000,00
Ações em Tesouraria	25.000,00
Juros Passivos	4.000,00
Móveis e Utensílios	70.000,00
Descontos Ativos	5.000,00

Do resultado alcançado no ano, foram distribuídos 600,00 para reserva legal, 500,00 para participação de empregados, 1.250,00 para imposto de renda e o restante para dividendos. Classificando-se

as contas acima e estruturando a apuração do resultado do exercício com os valores demonstrados, vamos encontrar um lucro líquido do exercício no valor de:

a) 2.650,00
b) 3.250,00
c) 5.000,00
d) 3.150,00
e) 3.750,00

Solução:

DREx **após** a Lei n.º 11.941/09 e **de acordo com a Resolução CFC n.º 1.185/09**

Receitas de Vendas	100.000,00
(-) ICMS sobre Vendas	(16.000,00)
= VL	84.000,00
(-) CMV	(54.500,00)
= LB	29.500,00
(-) Despesas Gerais e Administrativas	(19.500,00)
(-) Encargos de Depreciação	(6.000,00)
= Lucro Operacional antes do Resultado Financeiro	4.000,00
+ Descontos Ativos	5.000,00
(-) Juros Passivos	(4.000,00)
= LAIR	5.000,00
(-) PIR	(1.250,00)
(-) Participação de Empregados	(500,00)
= Lucro Líquido	3.250,00

Gabarito: **B**

Notas:

(1) Vimos na questão de número 05 que a ESAF considera o "Lucro Líquido" como sinônimo de "LAIR", ou seja, para a ESAF o Lucro Líquido do exercício é 410,00, definição esta que se encontra no artigo 248 do RIR/99.

(2) Nessa questão, o examinador considerou como resposta o próprio Lucro Líquido, e não o LAIR, como a ESAF sempre considerou como sinônimo de Lucro Líquido.

(3) Analisando os editais, temos:

O edital de Analista Técnico da SUSEP é de 19 de janeiro de 2010, enquanto que o edital de Analista de Normas Contábeis da CVM é de 11 de outubro de 2010.

Na prova de Analista Técnico da SUSEP, a ESAF mudou **interinamente** o seu entendimento de Lucro Líquido, ao desconsiderar o LAIR.

Na prova para Analista de Normas Contábeis da CVM, concurso este posterior ao de Analista Técnico da SUSEP, a ESAF considerou novamente o Lucro Líquido como sinônimo de LAIR, ou seja, voltou ao seu entendimento original de Lucro Líquido de acordo com o artigo 248 do RIR/99.

Conclusão, como a prova de Analista de Normas Contábeis da CVM foi a última da ESAF, devemos manter para as próximas provas o entendimento de que o Lucro Líquido para a ESAF é o LAIR.

09ª Questão (AFRE MG ESAF 2005): **A listagem de saldos para elaboração dos balanços da Companhia Gama S.A. apresentou as contas patrimoniais e de resultado abaixo mencionadas. A eventual diferença aritmética existente decorre da conta corrente de ICMS, cujo encerramento ainda não havia sido contabilizado.**

Contas	Saldos
Caixa	28.000,00
Capital Social	16.000,00
Compras de mercadorias	96.000,00
Contas a receber	39.200,00
COFINS	152,00
Fornecedores	32.000,00
ICMS sobre vendas	40.800,00
Impostos e taxas	1.840,00
Juros ativos	880,00
Mercadorias	36.000,00
Móveis e utensílios	48.000,00
PIS sobre faturamento	168,00
Prêmio de seguros	2.880,00
Reserva legal	800,00
Salários e encargos	6.400,00
Salários e encargos a pagar	960,00
Vendas de mercadorias	240.000,00
Veículos	32.000,00

Observações:

1. O estoque atual de mercadorias está avaliado em 1.600,00
2. As compras e as vendas são tributadas à mesma alíquota de ICMS
3. Não houve nenhuma distribuição de lucros no período

As demonstrações contábeis elaboradas a partir das informações anteriormente citadas, certamente, vão evidenciar:

a) 130.400,00 de custo das mercadorias vendidas (CMV).

b) 85.680,00 de lucro operacional bruto.

c) 147.200,00 de Ativo total.
d) 32.960,00 de Passivo Circulante.
e) 91.360,00 de Patrimônio Líquido.

Solução:

1º Passo: Cálculo da alíquota do ICMS

$$\text{ICMS sobre Vendas} = \frac{\text{ICMS sobre Vendas}}{\text{Vendas Brutas}} = \frac{40.800,00}{240.000,00} = 0,17 = 17\% = \text{ICMS sobre Compras}$$

2º Passo: Como estamos diante de um inventário periódico, temos que calcular o CMV: CMV = EI + Valor das Compras + SIF – TrD – EF

Identificando as contas, temos:

Contas	Classificação	Saldos
Caixa	AC	28.000,00
Capital Social	PL	16.000,00
Compras de mercadorias	Valor das Compras	96.000,00
Contas a receber	AC	39.200,00
COFINS	Dedução de Vendas	152,00
Fornecedores	PC	32.000,00
ICMS sobre vendas	Dedução de Vendas	40.800,00
Impostos e taxas	Despesas	1.840,00
Juros ativos	Receitas	880,00
Mercadorias	EI	36.000,00
Móveis e utensílios	AÑC Imobilizado	48.000,00
PIS sobre faturamento	Dedução de Vendas	168,00
Prêmio de seguros	Despesas	2.880,00
Reserva legal	PL	800,00
Salários e encargos	Despesas	6.400,00
Salários e encargos a pagar	PC	960,00
Vendas de mercadorias	Vendas Brutas	240.000,00
Veículos	AÑC Imobilizado	32.000,00
Estoques atual de mercadorias	EF	1.600,00

EI Valor das compras EF

CMV = 36.000,00 + 96.000,00 × 0,83 – 1.600,00 ⇒ CMV = 114.080,00

Recupera 17% de ICMS sobre compras

Essa questão foi resolvida com base na DREx. **antes** da publicação da Lei n.º 11.941/09.

3º Passo: Cálculo do Lucro Líquido

Demonstração do Resultado do Exercício antes da Lei n.º 11.941/09

Vendas Brutas	240.000,00
(-) COFINS sobre Faturamento	(152,00)
(-) ICMS sobre Vendas	(40.800,00)
(-) PIS sobre Faturamento	(168,00)
= Vendas Líquidas	198.880,00
(-) CMV	(114.080,00)
= Lucro Bruto	84.800,00
(-) Impostos e taxas	(1.840,00)
(-) Prêmio de Seguros	(2.880,00)
(-) Salários e Encargos	(6.400,00)
+ Juros ativos	880,00
= Lucro Operacional	74.560,00
= Lucro Líquido	74.560,00

4º Passo: Balanço Patrimonial

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante		Passivo Circulante	
Caixa	28.000,00	Fornecedores	32.000,00
Contas a Receber	39.200,00	Salários e encargos a pagar	960,00
Estoques (Final)	1.600,00	ICMS a Recolher (*1)	24.480,00
Ativo Não Circulante Imobilizado		Patrimônio Líquido	
		Capital Social	16.000,00
Veículos	32.000,00	Reserva Legal	800,00
Móveis e Utensílios	48.000,00	Lucros Acumulados (*2)	74.560,00
Total	148.800,00	**Total**	148.800,00

(*1): O ICMS a Recolher é obtido através da diferença entre o ICMS sobre Vendas e o ICMS sobre Compras, lembrando que nas vendas temos ICMS a Recolher e nas compras temos ICMS a Recuperar.

ICMS sobre Vendas = 40.800,00

ICMS sobre Compras = 17% × 96.000,00 = 16.320,00

ICMS a Recolher = 40.800,00 – 16.320,00 = 24.480,00

(*2): O Lucro Líquido é transferido para a conta Lucros Acumulados, para futura destinação.

Análise das alternativas:

a) Errada, CMV = 114.080,00.

b) Errada, Lucro Bruto (ou Lucro Operacional Bruto) é de 84.800,00.

c) Errada, Ativo = 148.800,00.

d) Errada

PC = Fornecedores + Salários e encargos a pagar + ICMS a Recolher

PC = 32.000,00 + 960,00 + 24.480,00 $\Rightarrow$ PC = 57.440,00

e) Correta

PL = Capital Social + Reserva Legal + Lucros Acumulados

PL = 16.000,00 + 800,00 + 74.560,00 = 91.360,00

Gabarito: **E**

10ª Questão (Analista Judiciário Contador TRE/ES Cespe 2011): **A demonstração do resultado do exercício não abrange a forma como o lucro eventualmente apurado será distribuído, mas inclui as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias.**

Solução:

A DREx inclui as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias. Veremos no capítulo 18 que é a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados que abrange a forma como o lucro líquido apurado será distribuído.

Gabarito: **Certo**

(Analista Judiciário Contador TJ/ES Cespe 2011): Dados para as questões de números 11 e 12.

Suponha que uma empresa comercial tenha apresentado, ao final do exercício, entre outros, os seguintes saldos:

Vendas de mercadorias	2.500.000,00 *
Receita de prestação de serviços	800.000,00 *
Descontos concedidos a grandes clientes	100.000,00
Descontos por pagamentos antecipados	75.000,00
IPI sobre vendas	180.000,00
ICMS sobre vendas	240.000,00
ISS sobre serviços prestados	40.000,00
Comissões sobre vendas	125.000,00

*** Incluídos os impostos calculados "por dentro".**

11ª Questão: **A receita líquida das vendas de mercadorias e das prestações de serviços foi de 2.920.000,00.**

Solução:

Demonstração do Resultado do Exercício

Vendas de mercadorias	2.500.000,00
Receita de prestação de serviços	800.000,00
(-) Descontos concedidos a grandes clientes	(100.000,00)
(-) ICMS sobre Vendas	(240.000,00)
(-) ISS sobre serviços prestados	(40.000,00)
= Vendas Líquidas	2.920.000,00

Nota: Descontos concedidos a grandes clientes é sinônimo de Desconto Incondicional Concedido.

Gabarito: **Certo**

12ª Questão: **O faturamento bruto da empresa foi de 3.300.000,00.**

Solução:

Faturamento Bruto = Vendas de mercadorias + Receita de serviços + IPI

Faturamento Bruto = 2.500.000,00 + 800.000,00 + 180.000,00 $\Rightarrow$ Faturamento Bruto = 3.480.000,00

Notas:

(1) O IPI é um imposto por fora, portanto, não está incluso no valor das vendas de mercadorias e receitas de serviços.

(2) O ICMS é um imposto por dentro, logo, está incluso no valor das vendas. O mesmo raciocínio vale para o ISS.

Gabarito: **Errado**

13ª Questão (Analista Judiciário Contador TRE/ES Cespe 2011): **Se determinada empresa apresentou lucro no final do exercício, a provisão para o imposto de renda somente deverá ser constituída após o pagamento das participações estatutárias.**

Solução:

A provisão para o imposto de renda é constituída após o cálculo das participações estatutárias e **não** após o pagamento das referidas participações.

Gabarito: **Errado**

14ª Questão (TRF 4ª Região FCC 2007): **A Cia. Comercial Messias efetuou os seguintes lançamentos para registrar uma devolução de vendas:**

Devolução de Vendas 250.000,00
a Diversos
a Duplicatas a Receber 200.000,00
a Descontos Incondicionais Concedidos 50.000,00

ICMS a Recuperar
a ICMS sobre Vendas 36.000,00

Mercadorias em Estoque
a Custo das Mercadorias Vendidas 40.000,00

Comissões a Pagar
a Despesas com Comissões sobre Vendas 10.000,00

Abstraindo a incidência de PIS e de COFINS e sabendo que a venda e a respectiva devolução ocorreram no mesmo exercício social, a devolução de vendas provocará uma redução no lucro bruto no valor, em reais, de:

a) 114.000,00
b) 124.000,00
c) 134.000,00
d) 160.000,00
e) 174.000,00

Solução:

Para não errarmos esse tipo de questão, é só montarmos a estrutura da DREx. Vale observar que, nos lançamentos referentes às devoluções de vendas:

– as contas de resultado que foram debitadas equivalem a despesas e serão subtraídas na DREx.
– as contas de resultado que foram creditadas, equivalem a receitas e serão somadas na DREx.

Devolução de Vendas ..... 250.000,00 ⇒ Débito ≈ **Despesa** ⇒ (-) na DREx
a Diversos
a Duplicatas a Receber 200.000,00
a **Descontos Incondicionais Concedidos** ..... 50.000,00 ⇒ Crédito ≈ **Receita** ⇒ (+) na DREx

ICMS a Recuperar
a **ICMS sobre Vendas** ..... 36.000,00 ⇒ Crédito ≈ **Receita** ⇒ (+) na DREx

Mercadorias em Estoque
a **Custo das Mercadorias Vendidas** ..... 40.000,00 ⇒ Crédito ≈ **Receita** ⇒ (+) na DREx

Comissões a Pagar
a **Despesas com Comissões sobre Vendas** .... 10.000,00 ⇒ Crédito ≈ **Receita** ⇒ (+) na DREx

Demonstração do Resultado do Exercício

(-) Devolução de Vendas	(250.000,00)
+ Descontos Incondicionais Concedidos	50.000,00
+ ICMS sobre Vendas	36.000,00
= Vendas Líquidas	(164.000,00)
+ CMV	40.000,00
= Lucro Bruto	(124.000,00)
+ Despesas com Comissões sobre Vendas	10.000,00
= Lucro Operacional	(114.000,00)

A operação de Devolução de Vendas resultou em uma:

– redução de 164.000,00 nas Vendas Líquidas
– redução de 124.000,00 no Lucro Bruto
– redução de 114.000,00 no Lucro Operacional

Gabarito: **B**

15ª Questão (Contador Prefeitura de Santos FCC 2005): Considere o seguinte lançamento:

	Diversos	
a	Diversos	
	Devolução de Vendas	10.000,00
	ICMS a Recuperar	1.800,00
	Mercadorias em Estoque	4.200,00
a	Clientes	10.000,00
a	ICMS sobre Vendas	1.800,00
a	CMV	4.200,00

Dado o lançamento de 4ª fórmula, acima, e sabendo-se que ele se refere a uma devolução de vendas, é correto concluir que esta devolução reduziu o lucro líquido da companhia:

a) 8.200,00
b) 7.000,00
c) 5.800,00
d) 4.000,00
e) 1.200,00

Solução:

Demonstração do Resultado do Exercício

(-) Devolução de Vendas	(10.000,00)
+ ICMS sobre Vendas	1.800,00
= Vendas Líquidas	(8.200,00)
+ CMV	4.200,00
= Lucro Bruto	(4.000,00)
= Lucro Líquido	(4.000,00)

A operação de Devolução de Vendas resultou em uma:

– redução de 8.200,00 nas Vendas Líquidas
– redução de 4.000,00 no Lucro Bruto
– redução de 4.000,00 no Lucro Líquido

Gabarito: **D**

16ª Questão (APOFP SP ESAF 2009): **Assinale abaixo a opção que contém uma afirmativa verdadeira.**

a) Lucro Bruto é a diferença entre a receita líquida de vendas de bens ou serviços e o custo das mercadorias vendidas ou dos serviços prestados por terceiros.

b) As despesas do mês, que foram pagas antecipadamente, estão registradas em contas do ativo circulante.

A apropriação no último dia do mês é feita debitando-se a conta que representa a referida despesa e creditando-se a conta do passivo circulante que registrou a despesa paga antecipadamente.

c) Despesas não operacionais são aquelas decorrentes de transações não incluídas nas atividades principais ou acessórias da empresa, como, por exemplo, o montante obtido na alienação de bens ou direitos integrantes do ativo permanente.

d) Os prejuízos acumulados correspondem a prejuízos apurados pela Contabilidade em exercícios anteriores, que estejam devidamente contabilizados e que não podem ser compensados pelo lucro apurado no exercício atual.

e) Após apurado o resultado do exercício e calculadas as provisões para contribuição social e para pagamento do imposto de renda, deverão ser calculadas e contabilizadas as participações contratuais e estatutárias nos lucros e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados.

Solução:

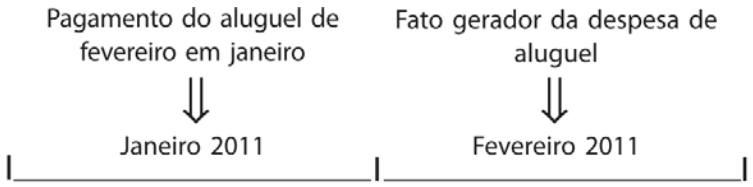
Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. Na empresa comercial o Lucro Bruto será obtido através da diferença:
Lucro Bruto (empresa Comercial) = Vendas Líquidas (ou Receitas Líquidas) – CMV

Em uma empresa prestadora de serviços o Lucro Bruto será obtido através da diferença:
Lucro Bruto (empresa Prestadora de Serviços) = Vendas Líquidas – CSP

O correto é Custo dos Serviços Prestados pela empresa (CSP) e não Custo dos Serviços Prestados por terceiros, que equivale a uma despesa operacional.

b) Errada. No pagamento de uma despesa antecipada, ocorre:



De acordo com os dados acima, considerando que a empresa realizou um pagamento antecipado de aluguel no valor de 10.000,00, temos:

(1): Registro do pagamento antecipado em janeiro

Caixa	
Saldo Inicial	10.000,00 (1)

Aluguel a Vencer	
(1) 10.000,00	

O aluguel a vencer corresponde a um direito da empresa e é classificado no AC.

(2): Registro da apropriação da despesa de aluguel em fevereiro

Aluguel a Vencer	
10.000,00	10.000,00 (2)

Despesas de Aluguel	
(2) 10.000,00	

Em fevereiro, quando ocorrer o fato gerador do aluguel, a apropriação será mediante o lançamento 2.

c) Errada. Atualmente as Despesas Não Operacionais são classificadas como "Outras Despesas".

d) Errada. Os prejuízos líquidos apurados na Demonstração do Resultado do Exercício são transferidos para a conta Prejuízos Acumulados do PL. Em exercícios futuros, quando a empresa obtiver um lucro líquido, a conta Prejuízos Acumulados será compensada total ou parcialmente com o lucro líquido.

e) Correta. De acordo com o artigo 187, incisos V e VI da Lei n.º 6.404/64, do resultado do exercício após a provisão para o imposto de renda serão calculadas as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, **que não se** caracterizem como despesa.

Gabarito: **E**

17ª Questão (ATE MS ESAF 2001): **O chapeleiro Sr. Francisco de Paula, fabricante dos chapéus Frapa, está planejando uma promoção de vendas em que possa oferecer a todos os clientes um desconto-padrão de 20%, mas precisa obter uma margem bruta sobre vendas também de 20%. Sabendo-se que o custo unitário dos chapéus é 80,00, qual será o preço bruto a ser marcado para cada unidade?**

a) 112,00
b) 115,20
c) 120,00
d) 125,00
e) 133,20

Solução:

Para não errarmos esse tipo de questão é só montarmos a Demonstração do Resultado do Exercício:

Mas antes de montarmos a DREx, vamos obter a Margem Bruta sobre as vendas com desconto:

$$\text{Margem Bruta} = \frac{\text{Lucro Bruto}}{\text{Vendas Líquidas}} = 20\% \Rightarrow \text{Lucro Bruto} = 20\% \times \text{Vendas Líquidas}$$

Demonstração do Resultado do Exercício

Vendas Brutas	VB
(-) Desconto Incondicional Concedido	(0,2 VB) = 20% × VB
= Vendas Líquidas	0,8 VB
(-) CMV	(80,00)
= Lucro Bruto	0,2 VL = 20% × VL

Como as VL = 0,8 VB, o Lucro Bruto em função das VB será:

Lucro Bruto = 0,2 VL = 0,2 × (0,8 VB) ⇒ Lucro Bruto = 0,16 VB

A Demonstração do Resultado do Exercício em função das VB será:

Vendas Brutas	VB
(-) Desconto Incondicional Concedido	(0,2 VB) = 20% × VB
= Vendas Líquidas	0,8 VB
(-) CMV	(80,00)
= Lucro Bruto	0,16 VB

Vendas Líquidas – CMV = Lucro Bruto

0,8 VB – 80,00 = 0,16 VB ⇒ 0,64 VB = 80,00 ⇒ VB = 125,00

Gabarito: **D**

Nota: O chapeleiro ao estipular o preço de venda de 125,00 com desconto de 20%, o valor das Vendas Líquidas será de 125,00 × 0,8 = 100,00 que subtraído do custo do chapéu de 80,00, resulta em um Lucro Bruto no valor de 20,00, ou seja, um lucro de 20% do valor das Vendas Líquidas.

18ª Questão (EPE Cesgranrio Adaptada 2006): **Analise as afirmações a seguir, em relação à Demonstração do Resultado do Exercício.**

I – Os impostos incidentes sobre as vendas, as vendas canceladas e o custo das mercadorias vendidas devem ser deduzidos da Receita Bruta de Vendas para se chegar à Receita Líquida.

II – Os ganhos e perdas com a venda de bens do Imobilizado serão registrados como outras receitas e outras despesas.

III – As despesas administrativas e de vendas são consideradas despesas operacionais.

Está(ão) correta(s) a(s) afirmação(ões):

a) I, apenas.

b) II, apenas.

c) III, apenas.

d) II e III, apenas.

e) I, II e III.

Solução:

Analisando os itens, temos:

I – Errado, pois o custo das mercadorias vendidas não são deduções das vendas brutas.

II – Correto, os ganhos e perdas com a venda de bens do Imobilizado atualmente são registrados como outras receitas (antigas receitas não operacionais) e outras despesas (antigas despesas não operacionais).

III – Correto.

Gabarito: **D**

19ª Questão (Contábeis BNDES Cesgranrio Adaptada 2009): **Na demonstração do resultado do exercício, as transações realizadas no período, não vinculadas à exploração do objeto da empresa, são classificadas como:**

a) despesas com vendas.

b) despesas administrativas e não operacionais.

c) despesas financeiras deduzidas de receitas financeiras.

d) outras despesas e receitas operacionais.

e) outras receitas e outras despesas.

Solução:

Uma empresa comercial destinada a venda de autopeças, quando vende um veículo de entrega, está realizando uma transação que não tem vinculo com o objeto de exploração da empresa. A venda do caminhão é uma transação não operacional, pois a finalidade operacional da empresa é vender autopeças e não veículos. Assim, a receita gerada na venda do caminhão é classificada como "outras receitas" e o valor contábil do caminhão ao qual se está dando baixa é classificado em "outras despesas".

Gabarito: **E**

20ª Questão (Contador TRE PI FCC 2009): **A Demonstração do Resultado do Exercício é um relatório contábil que reflete:**

a) a variação da situação financeira entre dois momentos diferentes e sua distribuição.
b) o Patrimônio Líquido em determinado momento e sua distribuição.
c) as despesas e as receitas incorridas entre dois momentos diferentes.
d) as despesas pagas e as receitas incorridas entre dois momentos diferentes e sua distribuição.
e) as despesas incorridas e as receitas recebidas entre dois momentos diferentes e sua distribuição.

Solução:

De acordo com § 1º, alíneas "a" e "b", da Lei n.º 6.404/76, na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, **independentemente da sua realização em moeda**; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou **incorridos**, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Gabarito: **C**

21ª Questão (Ciências Contábeis ALESP FCC 2010): **Na apuração do resultado líquido do exercício, são registradas a débito da conta de resultado:**

a) as participações nos lucros de empregados e da diretoria, e as perdas com clientes.
b) a reserva legal, o lucro líquido do exercício e as reservas de lucro.
c) as contribuições e participações e os resultados de exercícios futuros.
d) as perdas com clientes, o saldo das reservas de reavaliação e os ajustes patrimoniais.
e) os dividendos distribuídos, as participações nos lucros dos empregados e da diretoria.

Solução:

Registro de participações nos lucros de empregados e diretoria no valor de 5.000,00:

Despesas com Empregados e Administradores	
(1) 5.000,00	

Participação de Empregados e Administradores a Pagar	
	5.000,00 (1)

Registro de Perdas com Clientes no valor de 8.000,00:

Duplicatas a Receber	
50.000,00	8.000,00 (2)
42.000,00	

Perdas com Clientes	
(2) 8.000,00	

Nota: As perdas com clientes acontecem quando o calote de clientes é maior do que a Provisão para Devedores Duvidosos constituída no encerramento do exercício anterior.

Gabarito: **A**

22ª Questão (TRF 4ª Região FCC 2010): **Na Demonstração do Resultado do Exercício de uma companhia, antes das novas normas instituídas pelas Leis n.º 11.638/2007 e n.º 11.941/2009, era classificada como não operacional a receita:**

a) de dividendos de investimentos avaliados pelo custo.
b) financeira de aplicações de renda fixa.
c) da equivalência patrimonial.
d) de alienação de bens do ativo imobilizado.
e) de aluguéis de imóveis de renda.

Solução:

A alienação de bens do Ativo Imobilizado que antes eram classificadas como "receitas não operacionais" atualmente são classificadas como "outras receitas".

Gabarito: **D**

(Contador TRE CE FCC 2012) Atenção: As questões de números 23 a 26 referem-se aos livros contábeis da Cia. Iracema das quais foram extraídas as contas a seguir.

Contas	Saldos em 31.12.2010
Custo das Mercadorias Vendidas	6.300,00
Despesas Administrativas	600,00
Despesas de Pessoal	1.200,00
Despesas de Aluguéis	700,00
Despesas Financeiras	1.200,00
Despesas de Depreciação	300,00
Despesas Tributárias	800,00
Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa – PCLD	200,00
Receitas Financeiras	2.000,00
Recuperação de Clientes	1.500,00
Reversão de PCLD – Provisão p/Crédito de Liquidação Duvidosa	160,00
Despesas Serviços de Terceiros	500,00
Vendas	10.640,00

Considerando ainda que:

I. A empresa iniciou suas atividades em janeiro de 2010, com um Capital Social totalmente integralizado no valor de 100.000,00.

II. Sua política contábil estabelece que na existência de saldo positivo do exercício a empresa deverá provisionar e distribuir o seu resultado utilizando os seguintes percentuais:

Itens	Percentual
Provisão p/IR e Contribuição Social	20%
Provisão p/Participação dos Empregados nos lucros da Sociedade	20%
Provisão p/Participação dos Administradores nos lucros da Sociedade	15%
Reserva Legal	5%
Dividendos	30%
Reserva Estatutárias	10%

III. Havendo ainda saldo de resultado líquido este deverá ser retido, nos termos da proposta de retenção de lucro aprovada pela Assembleia-Geral e constante no orçamento de capital para os próximos quatro anos.

***23ª Questão:* O resultado líquido do exercício é:**

a) 2.500,00
b) 2.160,00
c) 2.000,00
d) 1.600,00
e) 1.360,00

Solução:

DREx **após** a Lei n.º 11.941/09 e **de acordo com a Resolução CFC n.º 1.185/09**

Vendas	10.640,00
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	(6.300,00)
= Lucro Bruto	4.340,00
(-) Despesas Administrativas	(600,00)
(-) Despesas de Pessoal	(1.200,00)
(-) Despesas de Aluguéis	(700,00)
(-) Despesas de Depreciação	(300,00)
(-) Despesas Tributárias	(800,00)
(-) Despesas com PCLD	(200,00)
(-) Despesas de Serviços de Terceiros	(500,00)
+ Receitas de Recuperação de Clientes	1.500,00
+ Receitas de Reversão de PCLD	160,00

= Lucro Operacional antes do Resultado Financeiro	1.700,00
(-) Despesas Financeiras	(1.200,00)
+ Receitas Financeiras	2.000,00
= LAIR	2.500,00
(-) PIR/CSLL (*1)	(500,00)
(-) Participação de Empregados	(400,00)
(-) Participação de Administradores	(240,00)
= Lucro Líquido	1.360,00

*1: A base de cálculo da PIR foi o LAIR, pois de acordo com o item II da questão o examinador informa que a **política contábil da empresa estabelece** que na existência de saldo positivo do exercício a empresa deverá provisionar e distribuir o seu resultado utilizando os seguintes percentuais: 20% para a Provisão para o IR e Contribuição Social. Conclusão, a PIR é calculada de acordo com a política contábil. Cuidado na hora da prova para não calcular a PIR no LALUR, pois o comando da questão diz que a base de cálculo é o LAIR.

PIR = 20% × LAIR = 20% × 2.500,00 = 500,00

Gabarito: **E**

DREx. **após** a Lei n.º 11.941/09 e **de acordo com o artigo 187 da Lei n.º 6.404/76**

Vendas	10.640,00
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	(6.300,00)
= Lucro Bruto	4.340,00
(-) Despesas Administrativas	(600,00)
(-) Despesas de Pessoal	(1.200,00)
(-) Despesas de Aluguéis	(700,00)
(-) Despesas de Depreciação	(300,00)
(-) Despesas Tributárias	(800,00)
(-) Despesas com PCLD	(200,00)
(-) Despesas de Serviços de Terceiros	(500,00)
+ Receitas de Recuperação de Clientes	1.500,00
+ Receitas de Reversão de PCLD	160,00
(-) Despesas Financeiras	(1.200,00)
+ Receitas Financeiras	2.000,00
= Lucro Operacional	2.500,00
+ Outras Receitas	0,00
(-) Outras Despesas	0,00
= LAIR	2.500,00
(-) PIR/CSLL	(500,00)
(-) Participação de Empregados	(400,00)
(-) Participação de Administradores	(240,00)
= Lucro Líquido	1.360,00

24ª Questão: **O resultado antes dos impostos, contribuições e participações é:**

a) 2.500,00
b) 2.160,00
c) 2.000,00
d) 1.600,00
e) 1.360,00

Solução:

Da DREx da 23ª questão, o LAIR = 2.500,00.

Gabarito: **A**

25ª Questão: **O valor destinado a dividendos é:**

a) 136,00
b) 168,00
c) 408,00
d) 612,00
e) 748,00

Solução:

Dividendos = 30% × Lucro Líquido ⇒ Dividendos = 30% × 1.360,00 = 408,00

Nota: O examinador informa que de acordo com a política contábil da empresa, na existência de saldo positivo do exercício, o lucro líquido será provisionado e distribuído conforme os seguintes percentuais:

Dividendos = 30% × Lucro Líquido. Logo, calculamos os dividendos de acordo com o percentual informado, ou seja, não calculamos em cima do lucro líquido ajustado.

Gabarito: **C**

26ª Questão: **O valor residual do lucro a ser inscrito como Lucros Retidos é:**

a) 136,00
b) 168,00
c) 408,00
d) 612,00
e) 748,00

Solução:

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Legal = 5% × 1.360,00 = 68,00

Reserva Estatutárias = 10% × Lucro Líquido ⇒ Reserva Estatutárias = 10% × 1.360,00 = 136,00

De acordo com item III, o saldo remanescente do lucro líquido deverá ser destinado para a Reserva de Retenção de Lucros:

Lucro Líquido	
(1) 1.360,00	

Lucros Acumulados	
(2) 68,00 (3) 136,00 (4) 408,00 (5) 748,00	1.360,00 (1)

Reserva Legal	
	68,00 (2)

Reservas Estatutárias	
	136,00 (3)

Dividendos a Pagar	
	408,00 (4)

Reserva de Retenção de Lucros	
	748,00 (5)

Gabarito: **E**

A Empresa Comercial XYZ apresentou em 31/12/2008, imediatamente antes do encerramento das contas de resultados, os seguintes saldos:

Discriminação	Reais
ICMS sobre vendas de mercadorias	6.000,00
Vendas canceladas de mercadorias	4.000,00
Custo dos produtos ou mercadorias vendidos	23.000,00
Receita bruta com vendas de mercadorias, incluindo o ICMS	44.000,00
Outros impostos sobre vendas de mercadorias	3.000,00
Abatimentos incondicionais sobre vendas de mercadorias	2.000,00
Receitas financeiras	1.600,00
Variações monetárias ativas	1.400,00
Despesas financeiras	1.000,00

27ª Questão (Contador UFSC IFC 2009): **Assinale a alternativa correta. Considerando os dados da Empresa Comercial XYZ, detalhados acima, o Lucro Bruto foi de:**

a) 6.000,00

b) 7.000,00

c) 4.000,00

d) 10.000,00

e) 8.000,00

Solução:

Demonstração do Resultado do Exercício

Receita bruta com vendas de mercadorias, incluindo o ICMS	44.000,00
– ICMS sobre vendas de mercadorias	(6.000,00)
– Vendas canceladas de mercadorias	(4.000,00)
– Outros impostos sobre vendas de mercadorias	(3.000,00)
– Abatimentos incondicionais sobre vendas de mercadorias	(2.000,00)
= Receita Operacional Líquida	29.000,00
– Custo dos produtos ou mercadorias vendidos	(23.000,00)
= Lucro Bruto	6.000,00

Gabarito: **A**

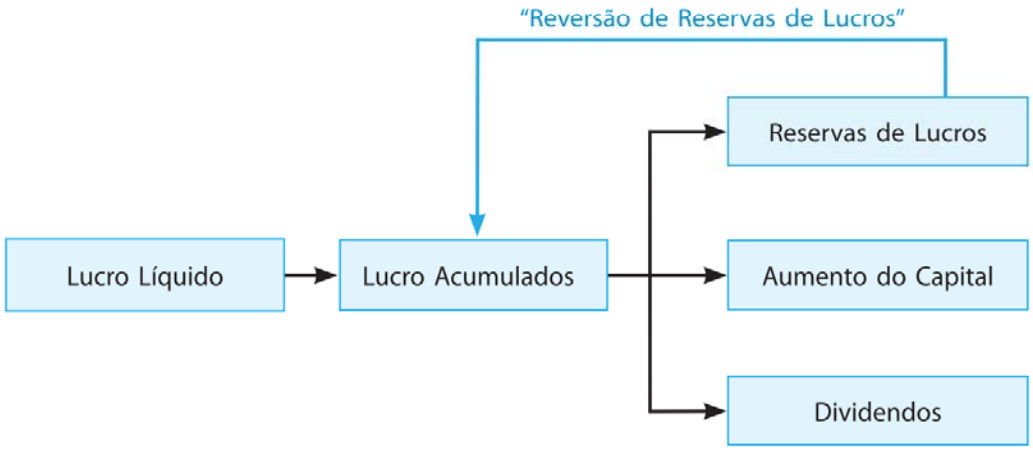
Capítulo 18

Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados

1. INTRODUÇÃO

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA) evidencia as alterações ocorridas apenas na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados. No encerramento do exercício social, a companhia apura o resultado econômico na Demonstração do Resultado do Exercício e transfere para a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, do Patrimônio Líquido.

O Lucro Líquido apurado na Demonstração do Resultado do Exercício é transferido para a conta Lucros Acumulados, e de acordo com o artigo 186 da Lei n.º 6.404/76, será distribuido para a constituição de Reservas de Lucros, distribuição para Dividendos e incorporação ao Capital Social.



De acordo com § 6º, do artigo 202 da Lei n.º 6.404/76, o lucro líquido remanescente que não foi destinado para a constituição das Reservas de Lucros, Dividendos e incorporação ao Capital Social, deverá (obrigação) ser distribuído como dividendo complementar,

de tal forma, que no encerramento do exercício social, a conta Lucros Acumulados deverá estar com o seu saldo zerado. Nada impede que a conta Lucros Acumulados apresente saldo credor no decorrer de um novo exercício social, o que não é mais permitido pela lei é que no encerramento do exercício social, após as destinações, a conta Lucros Acumulados apresente ainda um saldo credor remanescente.

De acordo com a orientação OCPC 02 – Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008, em relação a conta Lucros Acumulados, tem-se que:

a) A obrigação de essa conta não conter saldo positivo ***aplica-se unicamente às sociedades por ações***, e não às demais, e para os ***balanços do exercício social terminado a partir de 31 de dezembro de 2008***. Assim, saldos nessa conta precisam ser totalmente destinados por proposta da administração da companhia no pressuposto de sua aprovação pela assembleia-geral ordinária.

b) Essa conta continua nos planos de contas, e seu uso continua a ser feito para receber o resultado do exercício, as reversões de determinadas reservas, os ajustes de exercícios anteriores, para distribuir os resultados nas suas várias formas e destinar valores para reservas de lucros.

De acordo com o artigo 186 da Lei n.º 6.404/76, temos:

> A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados discriminará:
>
> I – o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;
>
> II – as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício;
>
> III – as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período.
>
> § 1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.
>
> § 2º A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados **deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social** e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

2. FORMA DE APRESENTAÇÃO

Esquematicamente, da leitura do artigo 186 da Lei nº 6.404/76, temos:

Lucros ou Prejuízos Acumulados	
(*1): Saldo Inicial	
(*2): Ajustes de Exercícios Anteriores	Ajustes de Exercícios Anteriores: (*3)
	Reversões de Reservas: (*4)
(*5): Prejuízo Líquido	Lucro Líquido: (*6)
(*7): Transferências para as Reservas	
(8*): Dividendos	
(9*): Parcela Destinada à Integralização de Capital	
(*10): Saldo Final	

*1: Por força do § 6º, do artigo 202 da Lei n.º 6.404/76, a conta Lucros Acumulados no final do exercício deverá estar com saldo zerado. A lei permite apenas a existência de saldo devedor, ou seja, Prejuízos Acumulados, no final do exercício. Por exemplo, uma companhia que apresente em 31 de dezembro de 2010 Prejuízos Acumulados no valor de 10.000,00, no início do exercício social seguinte, em 01 de janeiro de 2011, os 10.000,00 negativos corresponderão ao saldo inicial da conta Prejuízos Acumulados.

*2 e *3: De acordo com o § 1º, do artigo 186 da Lei n.º 6.404/76, como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.

A Lei n.º 6.404/76, ao incluir o § 1º no artigo 186, eliminou os prováveis efeitos relativos a exercícios anteriores que poderiam influenciar a apuração do lucro líquido do exercício atual. Assim, o resultado do exercício atual pode ser comparado com o resultado de exercícios anteriores em bases similares. Os valores relativos a ajustes de exercícios anteriores são lançados diretamente na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, sem afetar o resultado do exercício atual.

Perceba que os ajustes podem ser de mudança de critério contábil **ou** de erro imputável a determinado exercício anterior. Sendo assim, vamos apresentar a seguir um exemplo de cada tipo de ajuste para uma melhor fixação da matéria.

Exemplo de mudança de critério contábil: A empresa Alfa, constituída no exercício de 2010, adotou o inventário permanente do custo médio para registro dos seus estoques, tendo obtido no encerramento do exercício um saldo de estoques no valor de 50.000,00. No início do segundo exercício social, em janeiro de 2011, a administração resolveu mudar o sistema de inventário permanente de registro dos estoques para PEPS. Devido a essa mudança de critério contábil, o saldo inicial de estoques no exercício de 2011 passou para 48.000,00. Assinale a alternativa que corresponda ao lançamento a ser efetuado:

a) Lucros Acumulados
   a Estoques.....2.000,00

b) Lucro Líquido
   a Estoques.....2.000,00

c) Estoques
   a Lucros Acumulados 2.000,00

d) Estoques
   a Lucro Líquido 2.000,00

Solução:

O estoque final de mercadorias em 2010 correponde ao estoque inicial em 2011, e como no exercício de 2010, os estoques foram registrados de acordo com o custo médio, a empresa obteve um saldo de 50.000,00.

Em janeiro de 2011, quando a administração resolveu mudar o critério contábil de apuração dos estoques para o PEPS, o contador ao aplicar o método retroativamente a

2010, obteve como saldo final em dezembro de 2010 um valor de 48.000,00, que corresponde ao saldo inicial em janeiro de 2011.

Para que o lucro líquido do exercício de 2011 não sofra os efeitos da alteração de critério contábil, o contador terá que creditar a conta estoques no valor de 2.000,00, para que o seu saldo passe para 48.000,00 de acordo com o método PEPS, e a contrapartida será um débito na conta Lucros Acumulados.

Lucros Acumulados
a Estoques.....2.000,00

Com esse lançamento, o lucro líquido do exercício de 2011, que será apurado através do método PEPS, não ficará prejudicado com a mudança de critério contábil. No livro razão, temos:

Estoques	
50.000,00	2.000,00 (1)
48.000,00	

Lucros Acumulados	
	(1) 2.000,00

Gabarito: **A**

Exemplo de erro imputável a determinado exercício anterior: No encerramento do exercício de 2010 a empresa Alfa apurou uma provisão para o imposto de renda no valor de 22.000,00. No início do exercício de 2011, o contador ao refazer os cálculos, encontrou que o valor correto da provisão seria de 20.500,00. O lançamento de acerto a ser realizado pelo contador será:

a) Lucros Acumulados
a Provisão para Imposto de Renda.....1.500,00

b) Lucro Líquido
a Provisão para Imposto de Renda.....1.500,00

c) Provisão para Imposto de Renda
a Lucros Acumulados 1.500,00

d) Provisão para Imposto de Renda
a Lucro Líquido 1.500,00

Solução:

O valor correto da provisão para o imposto de renda do exercício de 2010 é de 20.500,00 e como esse erro só foi encontrado no exercício de 2011, estamos diante de um ajuste decorrente de um erro imputável ao exercício anterior, que no caso foi o exercício de 2010. Para que o lucro líquido do exercício de 2011 não sofra os efeitos do erro do

exercício de 2010, o contador deverá debitar 1.500,00 na provisão e a contrapartida será um crédito de igual valor na conta Lucros Acumulados.

Provisão para Imposto de Renda
a Lucros Acumulados 1.500,00

No livro razão, temos:

Provisão para Imposto de Renda	
(1) 1.500,00	22.000,00
	20.500,00

Lucros Acumulados	
	1.500,00 (1)

Gabarito: **C**

MEMORIZAR PARA A PROVA

Ajustes de Exercícios Anteriores	Lançamento de correção
Ajustes Negativos	Lucros ou Prejuízos Acumulados a Ajustes de exercícios anteriores
Ajustes Positivos	Ajustes de exercícios anteriores a Lucros ou Prejuízos Acumulados

Quando a questão falar em ***ajustes negativos***, significa que a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados foi ***debitada*** e, quando o ***ajuste é positivo***, a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados foi ***creditada***.

4: As reversões de reservas estão relacionadas **apenas** com as Reservas de Lucros.

IMPORTANTE: Caso caia na prova uma questão teórica afirmando que as Reservas de Capital podem ser revertidas para a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, está errada, pois só podem ser revertidas as reservas que foram constituídas a partir da destinação de Lucros Acumulados, como é o caso **apenas** das Reservas de Lucros.

5: O prejuízo líquido apurado na Demonstração do Resultado do Exercício é transferido para a conta Prejuízos Acumulados mediante o lançamento:

Prejuízo Líquido	
10.000,00	10.000,00 (1)

Prejuízos Acumulados	
(1) 10.000,00	

Como podemos observar no lançamento, toda vez que houver prejuízo líquido, a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados será debitada, devido à transferência do prejuízo da Demonstração do Resultado do Exercício para a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados.

6: O lucro líquido apurado na Demonstração do Resultado do Exercício é transferido para a conta Lucros Acumulados mediante o lançamento:

Lucro Líquido	
(1) 5.000,00	5.000,00

Lucros Acumulados	
	5.000,00 (1)

MEMORIZAR PARA A PROVA

Apuração do Resultado do Exercício	Lançamento de transferência
Prejuízo Líquido	Lucros ou Prejuízos Acumulados a Prejuízo Líquido
Lucro Líquido	Lucro Líquido a Lucros ou Prejuízos Acumulados

Quando a questão falar em ***prejuízo líquido***, significa que a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados foi ***debitada*** e, quando o resultado for um ***lucro líquido***, a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados foi **creditada**.

7: A transferência para as Reservas de Lucros sempre será mediante um débito em Lucros Acumulados e um crédito na respectiva Reserva de Lucros que está sendo constituída.

Lucros Acumulados
a Reservas de Lucros

Exemplo de transferência para a Reserva Legal e Reserva para Contingências: A empresa Alfa no final do exercício de 2011 apurou um lucro líquido de 100.000,00 e destinou 5% para a Reserva Legal e 10% para a Reserva Estatutária. A constitituição das reservas será mediante o seguinte lançamento:

Solução

1º Passo: Transferência do Lucro Líquido para a conta Lucros Acumulados

Lucro Líquido	
(1) 100.000,00	100.000,00

Lucros Acumulados	
	100.000,00 (1)

2º Passo: Constituição das Reservas de Lucros

Lucros Acumulados	
(2) 5.000,00 (3) 10.000,00	100.000,00
	85.000,00

Reserva Legal	
	5.000,00 (2)

Reserva Estatutária	
	10.000,00 (3)

No Livro Diário, o lançamento de constituição das Reservas de Lucros será:

Lucros Acumulados 15.000,00
a Reserva Legal 5.000,00
a Reserva Estatutária 10.000,00

*8: Os dividendos são distribuídos sempre a partir da conta Lucros Acumulados. O lançamento será:

Lucros Acumulados
a Dividendos a Pagar

*9: O capital social pode ser integralizado mediante Lucros Acumulados e o lançamento de integralização do capital com Lucros Acumulados será:

Lucros Acumulados
a Capital a Integralizar

Exemplo de integralização de capital com Lucros Acumulados: A empresa Alfa possuía um Capital Social de 100.000,00 totalmente integralizado. Em dezembro de 2010, mediante alteração estatutária, aumentou o Capital para 150.000,00, sendo integralizados no ato 30.000,00 em veículos e 20.000,00 com Lucros Acumulados. Sabendo-se que a conta Lucros Acumulados tinha um saldo inicial de 60.000,00, o aumento do capital assim como a integralização será mediante os seguintes lançamentos:

Solução:

1º Passo: Registro do aumento do Capital Social

Capital a Integralizar	
(1) 50.000,00	

Capital Social	
	100.000,00
	50.000,00 (1)
	150.000,00

2º Passo: Registro da integralização de Capital

Veículos	
(2) 30.000,00	

Lucros Acumulados	
(3) 20.000,00	60.000,00
	40.000,00

Capital a Integralizar	
50.000,00	30.000,00 (2)
	20.000,00 (3)

10: Como vimos, por força do § 6º, artigo 202 da Lei n.º 6.404/76, a conta Lucros Acumulados no final do exercício deverá estar com saldo zerado. A lei permite apenas a existência de saldo devedor, ou seja, Prejuízos Acumulados, no final do exercício.

01ª Questão (Autor): Observe as informações e os fatos ocorridos na Cia. Alfa S.A. no exercício de 2011:

Provisão para o Imposto de Renda constituída a menor em 31/12/2010	10.000,00
Reversão da não utilização de parte das Reservas constituídas anteriormente:	
Estatuária	4.000,00
Contingências	4.000,00
Ajustes negativos em decorrência de mudança de critérios contábeis	12.000,00
Proposta aprovada para a destinação de lucro:	
Reserva Legal	2.500,00
Reserva Orçamentária	8.100,00
Lucro Líquido apurado no exercício	60.000,00
Saldo da conta "Lucros Acumulados" em 31/12/2011	5.000,00
Saldo da conta "Lucros Acumulados" em 31/12/2010	6.500,00
Provisão para Imposto de Renda constituída em 31/12/2010	18.000,00
Reserva Estatutária saldo em 31/12/2010	7.500,00
Reserva para Contingências saldo em 31/12/2010	8.900,00
Reserva Legal saldo em 31/12/2010	4.500,00

Ao se elaborar a respectiva demonstração no final do exercício, apenas a conta dividendos a distribuir fora omitida no valor de:

a) 56.900,00

b) 46.900,00

c) 44.900,00

d) 42.900,00

e) 36.900,00

Solução

Provisão p/ Imposto de Renda	
	18.000,00
	10.000,00 (1)
	28.000,00

Reserva Estatutária	
(2) 4.000,00	7.500,00
	3.500,00

Reserva para Contingências	
(3) 4.000,00	8.900,00
	4.900,00

(1): Lançamento referente à constituição da PIR do exercício de 2010 constituída a menor. Trata-se de um ajuste negativo de erro imputável ao exercício de 2010.

(2) e (3): Lançamentos de reversão de Reservas de Lucros (Estatutária e Contingências)

Ajustes Negativos	
	12.000,00 (4)

Reserva Legal	
	4.500,00
	2.500,00 (5)
	7.000,00

Reserva Orçamentária	
	8.100,00 (6)

(4): Ajustes negativos decorrentes de mudança de critério contábil

(5) e (6): Constituição das Reservas de Lucros (Legal e Orçamentária)

Lucro Líquido	
(7) 60.000,00	60.000,00

Dividendos a Pagar	
	x (8)

(7): Transferência do Lucro Líquido para a conta Lucros Acumulados

(8): Transferência para Dividendos a Pagar

Nota: Apesar de atualmente, no final do exercício social, ser proibido constar saldo na conta Lucros Acumulados, pode ocorrer em questões de prova que o examinador informe um determinado saldo inicial e final na conta Lucros Acumulados. Quando isto ocorrer, nós devemos trabalhar com os dados informados pela banca, como foi feito na solução desta questão.

Lucros Acumulados	
(1) 10.000,00	6.500,00 *1
(4) 12.000,00	4.000,00 (2)
(5) 2.500,00	4.000,00 (3)
(6) 8.100,00	60.000,00 (7)
(8) x	
32.600,00 + x	74.500,00
	5.000,00 *2

***1:** Saldo inicial da conta Lucros Acumulados
***2:** Saldo final da conta Lucros Acumulados

$74.500,00 - (32.600,00 + x) = 5.000,00 \Rightarrow x =$ Dividendos a Pagar $= 36.900,00$

Gabarito: **E**

MEMORIZAR PARA A PROVA

A **Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados** deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

A **Demonstração do Resultado do Exercício** discriminará o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

02ª Questão (Contador SEFAZ ES Cespe 2008): Na demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, será apresentado o montante do dividendo por ação do capital social e esta poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

De acordo com § 2º do artigo 186 da Lei n.º 6.404/76, a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados **deverá** indicar o **montante do dividendo por ação do capital social** e **poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido**, se elaborada e publicada pela companhia.

Gabarito: **Certo**

03ª Questão (Contador Ministério da Educação Cespe 2009): A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados deve indicar o montante do dividendo por ação do capital social e pode ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, caso esta venha a ser elaborada e publicada.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

De acordo com § 2º do artigo 186 da Lei n.º 6.404/76, a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados **deverá** indicar o **montante do dividendo por ação do capital social** e **poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido**, se elaborada e publicada pela companhia.

Nota: Como podemos observar, a questão 03 é praticamente igual à questão 02, mas a questão 02 é do concurso da SEFAZ ES Contador de 2008, enquanto que a questão 03 é do concurso do Ministério da Educação Contador de 2009. Conclusão, as questões de Contabilidade sempre se repetem e quanto mais exercícios nós fizermos, maior será a chance de gabaritar a prova de Contabilidade no concurso.

Gabarito: **Certo**

3. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

De acordo com o item 10 do CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, o conjunto completo de demonstrações contábeis inclui:

a) Balanço Patrimonial ao final do período;

b) Demonstração do Resultado do período;

c) Demonstração do Resultado Abrangente do período;

d) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido do período;

e) Demonstração dos Fluxos de Caixa do período;

f) notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas;

g) Balanço Patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplica uma política contábil retrospectivamente ou procede à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou ainda quando procede à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis; e

h) Demonstração do Valor Adicionado do período, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente.

A Demonstração do Resultado Abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das Mutações do Patrimônio Líquido. A entidade deve apresentar com igualdade de importância todas as demonstrações contábeis que façam parte do conjunto completo de demonstrações contábeis.

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) apesar de não ser obrigatória pela Lei n.º 6.404/76, passa a fazer parte do conjunto completo de demonstrações contábeis por força da Resolução CFC n.º 1.185/09. Reconhecendo a importância da DMPL, a Lei n.º 6.404/76 mencionou-a no § 2º do artigo 186:

> *"A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e* ***poderá ser incluída na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, se elaborada e publicada pela companhia****".*

MEMORIZAR PARA A PROVA

Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados	
De acordo com a **Lei n.º 6.404/76 a DLPA integra** as Demonstrações Contábeis.	De acordo com o **CPC (R1) 26 a DLPA não integra** as Demonstrações Contábeis.

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

Julgue as questões de números 01 e 02 e marque certo ou errado:

01ª Questão (Contador ANTAQ Cespe 2009): **Os lucros não destinados à formação ou ao aumento das reservas de lucros deverão ser utilizados para aumento de capital.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com § 6º do artigo 202 da Lei n.º 6.404/76, os lucros não destinados nos termos dos arts. 193 a 197 (Reservas de Lucros) **deverão** ser distribuídos como dividendos. O erro da questão está em afirmar que os lucros não distribuídos deverão ser utilizados para aumento do capital.

Gabarito: **Errado**

02ª Questão (Contador SEFAZ ES Cespe 2008): **Para efeito de publicação da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, serão desconsiderados os ajustes de exercícios anteriores decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com o § 1º do artigo 186 da Lei n.º 6.404/76, para efeito de publicação da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, serão **considerados** como ajustes de exercícios anteriores apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes. O erro da questão está em afirmar que os ajustes de exercícios anteriores serão **desconsiderados**.

Gabarito: **Errado**

03ª Questão (Técnico de Contabilidade Petrobrás Cesgranrio 2011): **A Lei nº. 6.404/76 estabelece, no art. 176, as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas sociedades anônimas. O Comitê de Pronunciamentos Contábeis editou o CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis -, estabelecendo o conjunto completo das demonstrações a ser apresentado por tais sociedades. De acordo com os termos do CPC 26, deixou de ter obrigatoriedade de apresentação a demonstração:**

a) do Valor Adicionado.
b) do Lucro ou Prejuízo Acumulado.
c) do Resultado do Exercício.
d) dos Fluxos de Caixa.
e) das Mutações do Patrimônio Líquido.

Solução:

De acordo o item 10 do CPC (R1) 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, o conjunto completo de demonstrações contábeis inclui:

a) Balanço Patrimonial ao final do período;
b) Demonstração do Resultado do Período;
c) Demonstração do Resultado Abrangente do período;
d) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido do período;
e) Demonstração dos Fluxos de Caixa do período;
f) Demonstração do Valor Adicionado do período;
g) notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas; e
h) Balanço Patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplica uma política contábil retrospectivamente ou procede à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou ainda quando procede à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis.

Como podemos notar, de acordo com CPC (R1) 26, deixou de ter obrigatoriedade a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

Gabarito: **B**

04ª Questão (Contadoria TRF FCC 2007): **Foram extraídos os seguintes dados da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados da Cia. Ribeirão Claro de 31/12/2005:**

Saldo inicial devedor	89.000,00
Ajuste credor de exercícios anteriores	4.000,00
Lucro líquido do exercício de 2005	98.000,00
Constituição da reserva legal	4.900,00
Constituição da reserva estatutária	9.800,00
Reversão da reserva de contingências	1.500,00
Reversão da reserva de lucros a realizar	1.800,00

Considerando somente essas informações, o saldo final da referida demonstração foi:

a) devedor no valor de 400,00.
b) devedor no valor de 200,00.
c) nulo.
d) credor no valor de 1.600,00.
e) credor no valor de 2.400,00.

Solução:

Lucros Acumulados	
Saldo Inicial devedor ⇒ 89.000,00	4.000,00 ⇐ Ajuste credor de exercícios anteriores
Constituição da reserva legal ⇒ 4.900,00	98.000,00 ⇐ Lucro líquido do exercício de 2005
Constituição da reserva estatutária ⇒ 9.800,00	1.500,00 ⇐ Reversão da reserva de contingências
	1.800,00 ⇐ Reversão da reserva de lucros a realizar
	1.600,00 ⇐ Saldo Final credor

Gabarito: **D**

05ª Questão (Auditor Petrobrás Cesgranrio 2011): **De acordo com a Lei n.º 11.638/07, as Companhias de capital aberto deverão apresentar suas demonstrações financeiras em consonância com os padrões internacionais de contabilidade. Uma das mudanças geradas pela padronização internacional e exigida pela CVM, é que, no encerramento do exercício social, a conta de lucros e prejuízos acumulados:**

a) não poderá ser modificada para acertos entre contas.
b) não deverá apresentar saldo positivo.
c) deverá ser compatível com o patrimônio líquido da Companhia.
d) deverá estar de acordo com o volume de operações da Companhia.
e) terá o saldo revertido para a reserva legal.

Solução:

De acordo com § 6º do artigo 202 da Lei n.º 6.404/76, os lucros não destinados nos termos dos arts. 193 a 197 (Reservas de Lucros) **deverão** ser distribuídos como dividendos. Assim, o saldo final da conta Lucros Acumulados deverá estar zerado ao final do exercício, ou seja, não poderá apresentar saldo credor (ou positivo).

Gabarito: **B**

06ª Questão (Contador TJ SE FCC 2009): **O montante do dividendo por ação do capital social deve ser evidenciado:**

a) no Balanço Patrimonial e na Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados.
b) na Demonstração do Valor Adicionado e na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, quando for o caso.
c) na Demonstração de Resultado de Exercício e no Relatório do Conselho de Administração.
d) na Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados e na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido se publicada.
e) no Relatório do Conselho de Administração e nas Notas Explicativas.

Solução:

De acordo com § 2º do artigo 186 da Lei n.º 6.404/76, a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados **deverá** indicar o **montante do dividendo por ação do capital**

social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

O inciso VII do artigo 187 da Lei n.º 6.404/76 determina que a Demonstração do Resultado do Exercício **deverá** discriminar o **lucro ou prejuízo líquido** do exercício e o seu **montante por ação do capital social**.

Gabarito: **D**

07ª Questão (AFTE RN ESAF 2005): **A empresa Alfa, que tinha lucros acumulados de 25.000,00 apurou lucro líquido de 200.000,00, e contabilizou a seguinte destinação proposta à Assembleia-Geral, em ordem alfabética.**

Dividendos	?
Imposto de Renda e CSLL	75.000,00
Participação de Administradores	8.000,00
Participação de Empregados	12.000,00
Reservas de Contingências	6.000,00
Reservas Estatutárias	10.000,00
Reserva Legal	5.000,00
Reversão da Reserva de Contingências	2.000,00
Reversão da Reserva Estatutária	2.500,00

Sabendo-se que os dividendos foram distribuídos segundo o lucro ajustado para este fim nos termos legais e que os estatutos não estabeleceram o percentual devido, podemos dizer que a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados vai demonstrar um "saldo atual" de:

a) 56.750,00
b) 65.500,00
c) 70.500,00
d) 89.500,00
e) 92.000,00

Solução:

Devemos tomar muito cuidado com as questões da ESAF, pois o examinador após mencionar um Lucro Líquido de 200.000,00, informa que ocorreu destinação para o Imposto de Renda e CSLL e Participação de Administradores e Empregados. Como sabemos, o Imposto de Renda e as Participações não representam destinações do Lucro Líquido, pois as destinações são realizadas a partir da conta Lucros Acumulados, logo, trata-se de um erro grave da banca. Esse Lucro Líquido informado pela banca é o LAIR. Assim, temos:

1º Passo: Cálculo do Lucro Líquido.

LAIR	200.000,00
(-) PIR	(75.000,00)
(-) Participação de Empregados	(12.000,00)
(-) Participação de Administradores	(8.000,00)
= Lucro Líquido	105.000,00

2º Passo: Cálculo dos dividendos. Como o estatuto é omisso em relação aos dividendos, temos:

Dividendos = 50% × (LL – R. Legal +/– R. Contingências +/– RIF +/– R. Lucros Específica)

Constituição de Reservas para Contingências

Dividendos = 50% × (105.000,00 – 5.000,00 – 6.000,00 + 2.000,00) ⇒ Dividendos = 48.000,00

Reversão de Reservas para Contingências

3º Passo: Cálculo do saldo final da conta Lucros Acumulados.

Reserva Legal	
	5.000,00 (2)

Reserva Estatutária	
(5) 2.500,00	10.000,00 (3)

Reserva de Contingências	
(6) 2.000,00	Saldo Inicial
	6.000,00 (4)

Lucro Líquido	
(1) 105.000,00	105.000,00

Dividendos a Pagar	
	48.000,00 (7)

Lucros Acumulados	
(2) 5.000,00	25.000,00
(3) 10.000,00	105.000,00 (1)
(4) 6.000,00	2.500,00 (5)
(7) 48.000,00	2.000,00 (6)
	65.500,00

(1): Lançamento de transferência do Lucro Líquido para a conta Lucros Acumulados.

(2), (3) e (4): Lançamentos de constituição das Reservas de Lucros.

(5) e (6): Lançamentos de reversão de Reservas de Lucros.

(7): Lançamento da distribuição de dividendos.

Gabarito: **B**

08ª Questão (AFRF ESAF 2001): **A empresa Lua Luar S.A., em 31.12.X1, mandou distribuir todo o lucro líquido do exercício, na forma seguinte:**

- 200,00 para imposto de renda;
- 60,00 para dividendos;
- 50,00 para reservas estatutárias;
- 30,00 para participação de debenturistas;
- 40,00 para reserva legal; e
- 180,00 para lucros acumulados.

Considerando-se que essa empresa tinha 20,00 de prejuízos anteriores, e que a destinação do lucro foi corretamente contabilizada, podemos afirmar que:

a) o lucro líquido do exercício, antes da distribuição, era de 410,00.
b) o lucro líquido do exercício, depois do imposto de renda, era de 190,00.
c) o saldo atual da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados é de 160,00.
d) o valor das participações estatutárias é 80,00.
e) em decorrência do prejuízo anterior, o imposto de renda será de 180,00.

Solução:

O Lucro Líquido é distribuído a partir da conta Lucros Acumulados para Reservas de Lucros, aumento do Capital e Dividendos. O imposto de renda e a participação de debenturistas não estão relacionados com a distribuição do Lucro Líquido, pois são calculadas na DREx. Portanto, temos aqui um erro cometido pela banca. Desconsiderando esse erro da banca, segue a solução:

O examinador informou que foi transferido para a conta Lucros Acumulados o valor de 180,00, ou seja, trata-se do Lucro Líquido. Assim, temos:

Lucros Acumulados	
Saldo Inicial (Prejuízos Acumulados) ⇒ 20,00	180,00 ⇐ Lucro Líquido
Dividendos ⇒ 60,00	
Reservas Estatutárias ⇒ 50,00	
Reserva Legal ⇒ 40,00	
	10,00 ⇐ Saldo Final

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta.

Demonstração do Resultado do Exercício

LAIR	?
(-) PIR	(200,00)
(-) Participação de Debenturistas	(30,00)
= Lucro Líquido	180,00

LAIR – 200,00 – 30,00 = 180,00 ⇒ LAIR = 410,00

b) Errada, pois o Lucro Líquido foi de 180,00.
c) Errada, pois o saldo atual (final) da conta Lucros Acumulados é 10,00.
d) Errada. O valor das participações estatutárias é 30,00.
e) Errada. O imposto de renda foi de 200,00.

Gabarito: **A**

09ª Questão (APOFP SP ESAF 2009): **A empresa Soledade S/A, de Guaraí, no Estado do Tocantins, tem um capital social de 240.000,00, formado por 30.000 ações ordinárias, que dão a seus donos direitos iguais. No exercício de 2008, a empresa finalizou, corretamente, a sua demonstração de resultado do exercício com os seguintes valores:**

Lucro líquido antes do Imposto de Renda	186.000,00
Provisão para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	31.500,00
Participações Estatutárias sobre o Lucro	10.500,00

Como se sabe, a última linha dessa demonstração de lucros deverá indicar o montante do lucro por ação do capital social que, neste caso, será no valor de:

a) 1,67
b) 4,80
c) 5,15
d) 6,20
e) 8,00

Solução:

Demonstração do Resultado do Exercício

Lucro Líquido antes do Imposto de Renda 186.000,00
(-) Provisão para IR e CSLL ..... (31.500,00)
(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro ..... (10.500,00)
= Lucro Líquido 144.000,00
Lucro Líquido por ação do Capital Social ..... 4,80 por ação

$$\text{Lucro por ação do Capital Social} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Número de ações}} = \frac{144.000,00}{30.000 \text{ ações}} = 4,80/\text{ação}$$

Gabarito: **B**

10ª Questão (TRF 4ª Região FCC 2010): **Dados extraídos da Demonstração de Lucros Acumulados da Cia. Pouso Alegre, relativos ao exercício encerrado em 31/12/2009 (em reais):**

Ajuste credor de períodos anteriores	10.000,00
Dividendos propostos pela administração	150.000,00
Constituição da Reserva Legal	20.000,00
Lucro líquido do Exercício	400.000,00
Reversão da Reserva de Contingências	70.000,00
Constituição de outras reservas de lucros	240.000,00
Saldo em 31/12/2009	0,00

O saldo inicial em 31/12/2008 correspondia a um prejuízo acumulado, em reais, de:

a) 50.000,00
b) 30.000,00
c) 70.000,00
d) 60.000,00
e) 80.000,00

Solução:

Montando a DLPA, temos:

Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados

Saldo Inicial ⇒ Prejuízos Acumulados	10.000,00 ⇐ Ajuste credor de períodos anteriores
Dividendos Propostos ⇒ 150.000,00	400.000,00 ⇐ Lucro Líquido
Constituição de Reserva Legal ⇒ 20.000,00	70.000,00 ⇐ Reversão de Reserva Contingências
Constituição de Reservas de Lucros ⇒ 240.000,00	
Prejuízos Acumulados + 410.000,00	480.000,00
	0,00 ⇐ Saldo Final

Do razonete, calculamos os Prejuízos Acumulados:

Prejuízos Acumulados + 410.000,00 – 480.000,00 = 0,00 ⇒ Prejuízos Acumulados = 70.000,00

Gabarito: **C**

11ª Questão (ATE MS ESAF 2001): **A Cia. RentaLucra apresentou a seguinte composição em seu balanço encerrado em 31 de dezembro do ano 2000:**

Componentes	Saldo em 31.12.00
Bens Numerários	3.000,00
Duplicatas a Receber	9.000,00
Provisão para Devedores Duvidosos	2.700,00
Empréstimos a Coligadas	1.500,00
Despesas Antecipadas	1.050,00
Estoques	14.100,00
Ações de Coligadas	5.295,00
Imobilizado	7.050,00
Duplicatas Descontadas	3.000,00
Empréstimos Bancários (LP)	3.000,00
Dividendos a Pagar	2.325,00
Contas a Pagar	5.700,00
Provisão para Imposto de Renda	3.150,00
Capital Social	7.815,00
Reservas de Lucros	2.850,00
Reservas de Capital	9.480,00
Lucros (Prejuízos) Acumulados	975,00

Observações:

1 – Sabe-se que no Grupo Patrimônio Líquido, em 01/01/2000, existiam os seguintes saldos:

Capital Social	7.815,00
Reservas de Capital	9.480,00
Prejuízos Acumulados	5.400,00

2 – Os dividendos a pagar são todos oriundos da destinação do resultado obtido em 31 de dezembro de 2000.

Baseados nos dados e informações acima, podemos afirmar que o Lucro Líquido antes do Imposto de Renda, apresentado na DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) de 2000 dessa empresa, expressou o valor de:

a) 20.175,00
b) 19.200,00
c) 17.850,00
d) 14.700,00
e) 9.300,00

Solução:

1º Passo: Para resolvermos a questão devemos em primeiro lugar identificar o saldo da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, ou seja, temos que identificar se a conta é Prejuízos Acumulados ou Lucros Acumulados. Montando o Balancete de Verificação Final, temos:

Contas	Devedor	Credor
Bens Numerários	3.000,00	
Duplicatas a Receber	9.000,00	
Provisão para Devedores Duvidosos		2.700,00
Empréstimos a Coligadas	1.500,00	
Despesas Antecipadas	1.050,00	
Estoques	14.100,00	
Ações de Coligadas	5.295,00	
Imobilizado	7.050,00	
Duplicatas Descontadas		3.000,00
Empréstimos Bancários (LP)		3.000,00
Dividendos a Pagar		2.325,00
Contas a Pagar		5.700,00
Provisão para Imposto de Renda		3.150,00
Capital Social		7.815,00
Reservas de Lucros		2.850,00
Reservas de Capital		9.480,00
Lucros (Prejuízos) Acumulados		975,00
Total	40.995,00	40.995,00

De acordo com o Balancete o saldo final da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados é credor, ou seja, a conta é Lucros Acumulados.

2º Passo: Montar a DLPA e calcular o Lucro Líquido

Lucros Acumulados	
Saldo Inicial ⟶ 5.400,00	
Dividendos a Pagar ⟶ 2.325,00	Lucro Líquido = ?
Reservas de Lucros ⟶ 2.850,00	
	975,00 ⟵ Saldo Final

$$LL - 5.400,00 - 2.325,00 - 2.850,00 = 975,00 \Rightarrow LL = 11.550,00$$

3º Passo: Montando a DREx, temos:

LAIR	?
(-) PIR	(3.150,00)
= Lucro Líquido	11.550,00

LAIR – 3.150,00 = 11.550,00 ⇒ LAIR = 14.700,00

Gabarito: **D**

12ª Questão (TRE PI FCC 2009): **Uma empresa, ao distribuir e pagar dividendos, provoca:**

a) redução na receita líquida.
b) redução no lucro líquido.
c) redução no patrimônio líquido.
d) aumento em reservas de lucro.
e) aumento no ativo circulante.

Solução:

Na distribuição de dividendos, por exemplo, no valor de 5.000,00, ocorre:

Lucros Acumulados ⇒ Redução do PL
a Dividendos a Pagar ..... 5.000,00 ⇒ Aumento do PC

No pagamento dos dividendos, temos:

Dividendos a Pagar ⇒ Redução do PC
a Caixa ..... 5.000,00 ⇒ Redução do AC

Gabarito: **C**

Com os dados a seguir, responda às questões de números 13 e 14.

A Cia. Campeche foi constituída em 01/jan./05 e encerra seus exercícios sociais a cada 31/dezembro. Do "lucro líquido" de cada exercício social são destinados 60% para dividendos, dividendos que sempre são pagos durante o exercício social seguinte. Quando a empresa apura "prejuízo líquido", não há destinação. Ela presta serviços de lavação de carros e a única despesa que incorre para auferir as receitas é com os salários dos lavadores. Ela foi constituída com um Capital Social de 8.900,00, totalmente integralizado em moeda corrente. Depois disso, os sócios jamais aumentaram ou reduziram seu Capital Social. A correta Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados da Cia. Campeche relativa ao exercício social de 2007 é a seguinte:

Cia. Campeche: Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados do exercício de 2007

1. Saldo inicial de "Lucros Acumulados	**4.560,00**
2. Prejuízo líquido de 2007	**(4.740,00)**
Destinação proposta:	
3. Dividendos distribuídos	**zero**
4. Saldo final de "Lucros Acumulados"	**(180,00)**

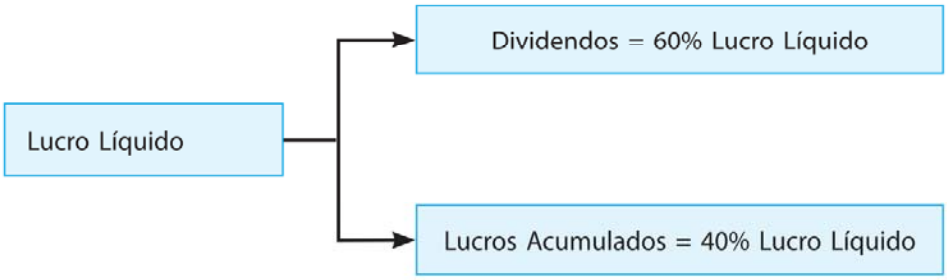
Durante 2007, os acionistas receberam 4.320,00 a título de dividendos. Sabe-se que, durante 2005, a Cia. Campeche recebeu 4.448,00, valor que representa 4/5 das receitas de serviços que auferiu em seu 1º exercício social (2005). Sabe-se que o Balanço Patrimonial de 31/dez./05 da Cia. Campeche (o que foi publicado) apresentava a conta "Salários a Pagar" com o valor de 468,00. Tal valor é apenas parte das "despesas com salários dos lavadores"; é a parte de tais "despesas" que ela não pagou durante 2005. A Cia. Campeche tem por norma jamais receber qualquer quantia de seus clientes antes de lhes prestar serviços. Com relação aos lavadores, ela jamais lhes dá qualquer adiantamento de salários.

13ª Questão (Contador UFSC IFC 2009): **Assinale a alternativa correta. Qual o valor do lucro (ou prejuízo) do 1º exercício social da Cia. Campeche?**

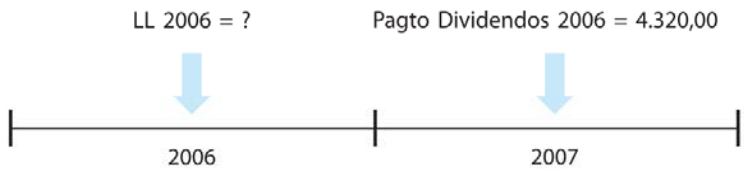
a) Prejuízo de 180,00.
b) Lucro de 5.092,00.
c) Lucro de 1.680,00.
d) Prejuízo de 2.520,00.
e) Lucro de 4.200,00.

Solução:

De acordo com os dados da questão o Lucro Líquido tem apenas duas destinações:



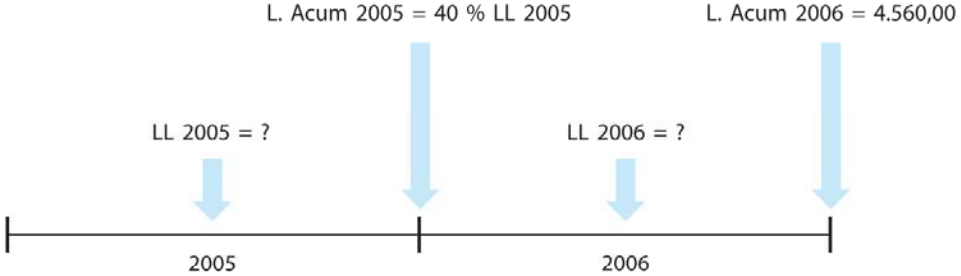
Como os dividendos do exercício são pagos no exercício social seguinte, temos:



$\text{Dividendos}_{2006} = 60\% \times \text{Lucro Líquido}_{2006} \Rightarrow 4.320,00 = 60\% \times \text{Lucro Líquido}_{2006}$

$\text{Lucro Líquido}_{2006} = 7.200,00$

Da DLPA do exercício de 2007, o saldo inicial da conta Lucros Acumulados em 2007 no valor de 4.560,00 corresponde ao saldo final de Lucros Acumulados em 2006.



$$\text{Lucros Acumulados}_{2005} + \text{Lucro Líquido}_{2006} - \text{Dividendos}_{2006} = \text{Lucros Acumulados}_{2006}$$
$$40\% \times \text{Lucro Líquido}_{2005} + 7.200,00 - 4.320,00 = 4.560,00$$
$$40\% \times \text{Lucro Líquido}_{2005} = 1.680,00 \Rightarrow \text{Lucro Líquido}_{2005} = 4.200,00$$

Gabarito: **E**

14ª Questão (Contador UFSC IFC 2009): **Assinale a alternativa que responde corretamente à pergunta abaixo. Qual o saldo da conta Caixa que constou no Balanço Patrimonial de 31/dez./05 da Cia. Campeche?**

a) 9.028,00
b) 8.136,00
c) 11.988,00
d) 12.456,00
e) 13.568,00

Solução:

A única despesa que a Cia. Campeche teve no exercício de 2005 foi relativa a salários, sendo que do total dessas despesas, apenas 468,00 não foram pagas em 2005.

O exercício informa que a Cia. Campeche recebeu 4.448,00, valor que representa 4/5 das receitas de serviços auferidas no exercício social de 2005. Logo, o total das receitas de 2005 é:

$$\text{Receitas Recebidas}_{2005} = \frac{4}{5} \times \text{Receitas}_{2005} \Rightarrow 4.448,00 = \frac{4}{5} \times \text{Receitas}_{2005} \Rightarrow \text{Receitas}_{2005} = 5.560,00$$

$$\text{Lucro Líquido}_{2005} = \text{Receitas}_{2005} - \text{Despesas Salários}_{2005}$$
$$4.200,00 = 5.560,00 - \text{Despesas Salários}_{2005} \Rightarrow \text{Despesas Salários}_{2005} = 1.360,00$$
$$\text{Despesas Salários}_{2005} = \text{Despesas Salários Pagas}_{2005} + \text{Despesas Salários Não Pagas}_{2005}$$
$$1.360,00 = \text{Despesas Salários Pagas}_{2005} + 468,00 \Rightarrow \text{Despesas Salários Pagas}_{2005} = 892,00$$

Conclusão, no exercício de 2005 ocorreu uma integralização de Capital em dinheiro, um recebimento de receitas e um pagamento de despesas com salários. Realizando os lançamentos no caixa, temos:

Caixa	
(1) 8.900,00	892,00 (3)
(2) 4.448,00	
12.456,00	

Capital a Integralizar	
	8.900,00 (1)
8.900,00	

Receitas à Vista	
	4.448,00 (2)

Despesas à Vista	
(3) 892,00	

Gabarito: **D**

15ª Questão (Analista Judiciário Contador TRE SP FCC 2012): **Foram extraídas as seguintes informações, em reais, da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados da Cia. Omega, relativa ao exercício encerrado em 31-12-2011:**

Ajuste positivo de exercícios anteriores	136.000,00
Constituição da Reserva Estatutária	117.000,00
Reversão da Reserva de Lucros a Realizar	38.000,00
Lucro Líquido do Exercício	380.000,00
Constituição da Reserva Legal	19.000,00
Dividendos propostos	156.000,00

Sabendo-se que o saldo inicial e o saldo final da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados foram nulos, por conta do disposto no art. 202, § 6º, da Lei n.º 6.404/1976, a companhia constituiu outras reservas de lucros, não mencionadas acima, no valor, em reais, de:

a) 282.000,00
b) 244.000,00
c) 262.000,00
d) 264.000,00
e) 272.000,00

Solução:

Como o saldo inicial e final da conta Lucros/Prejuízos Acumulados é igual a 0,00 (zero), temos:

Lucros/Prejuízos Acumulados	
Saldo Inicial	0,00
+ Ajuste positivo de exercícios anteriores	136.000,00
+ Reversão da Reserva de Lucros a Realizar	38.000,00
+ Lucro Líquido do Exercício	380.000,00
– Constituição da Reserva Estatutária	(117.000,00)
– Constituição da Reserva Legal	(19.000,00)
– Dividendos propostos	(156.000,00)
– Constituição de outras reservas de lucros	(262.000,00)
= Saldo Final	0,00

Gabarito: **C**

Capítulo 19

Instrumentos Financeiros

1. INSTRUMENTOS FINANCEIROS

São contratos que originam ativos financeiros (caixa, contas a receber, ações, CDBs, debêntures, etc.) para uma entidade e, em contrapartida, um passivo financeiro ou um título de patrimônio líquido (como ação, bônus de subscrição, etc.) para outra entidade.

2. DERIVATIVOS

Derivativos são instrumentos financeiros que possuem três características cumulativamente:

a) o seu valor altera-se em resposta à alteração na taxa de juros especificada, preço de instrumento financeiro, preço de mercadoria, taxa de câmbio, índice de preços ou de taxas, avaliação ou índice de crédito, ou outra variável, desde que, no caso de variável não financeira, a variável não seja específica de uma parte do contrato (às vezes denominada subjacente);

b) não é necessário qualquer investimento líquido inicial ou investimento líquido inicial que seja inferior ao que seria exigido para outros tipos de contratos que se esperaria que tivessem resposta semelhante às alterações nos fatores de mercado; e

c) é liquidado em data futura.

Conclusão, os instrumentos financeiros se originam de outros ativos, como por exemplo, ouro, petróleo, dólar, ações de outras empresas, etc. Assim, ao invés do ouro, do petróleo etc., serem negociados no mercado, os investidores apostam em seus preços futuros na forma de contratos, sendo que esses contratos são negociados nos mercados futuros, a termo, opções e *swaps*.

3. OPÇÃO

3.1 OPÇÃO DE COMPRA (*CALL*)

É quando o titular da opção tem o direito, mas não a obrigação, de comprar um ativo em uma determinada data (data de vencimento) por um determinado preço (preço de exercício). Para adquirir o direito de compra, o interessado paga um prêmio (determinado valor) ao lançador da opção.

3.2 OPÇÃO DE VENDA (*PUT*)

É quando o titular da opção tem o direito, mas não a obrigação, de vender um ativo em uma determinada data (data de vencimento) por um determinado preço (preço de exercício). Para adquirir o direito de venda, o interessado paga um prêmio (determinado valor) ao lançador da opção.

Pessoas	Opção de Compra	Opção de Venda
Titular	Tem o **direito** de comprar do lançador o ativo pelo preço de exercício.	Tem o **direito** de vender para o lançador o ativo pelo preço de exercício.
Lançador	Tem a **obrigação** de vender para o titular o ativo pelo preço de exercício.	Tem a **obrigação** de comprar do titular o ativo pelo preço de exercício.

Exemplo de Opção de Compra: A empresa Alfa (titular) em 01/01/2012 adquiriu 1.000 opções de compra da empresa Beta (lançador), sendo que cada opção dá o direito de adquirir 1 (um) barril de petróleo. Foi estipulado no contrato que na data do vencimento, em 31/12/2012, o preço de exercício seria de 500,00 por barril. Mas para que a empresa Alfa pudesse exercer esse direito, teve que pagar 5,00 por opção. Supondo que em 31/12/2012, ocorra as seguintes situações:

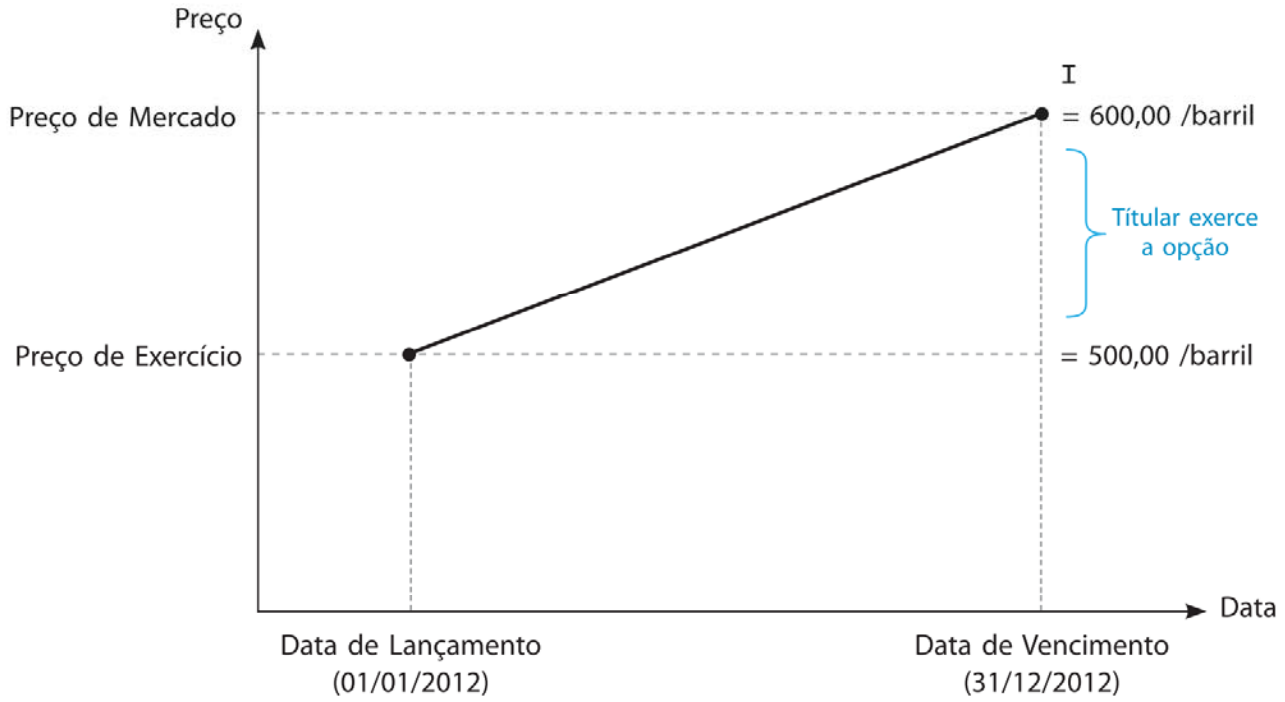
Situação	Valor de mercado de um barril de petróleo
I	600,00
II	450,00

Solução:

Na data de aquisição das opções, a empresa Alfa registra no seu Ativo Circulante:

Caixa		Opção de Compra - Prêmios Pagos	
Saldo Inicial	5.000,00 (1)	(1) 5.000,00	

Situação I em 31/12/2012:



Na situação I como o preço de mercado de cada barril é 600,00, o titular (empresa Alfa) **vai exercer o seu direito de opção de compra**, ou seja, a empresa Alfa tem a opção de comprar o mesmo barril por 500,00, por força de contrato realizado em 01/01/2012, e o lançador (empresa Beta) tem a obrigação de vender por 500,00 cada barril para a empresa Alfa, apesar do valor de mercado ser de 600,00. Nessa situação a empresa Alfa (titular da opção) compra um barril por 500,00 e depois vende no mercado por 600,00, tendo um lucro de 100,00 por barril. Já o lançador, terá um prejuízo.

Na data do vencimento, na empresa Alfa, temos:

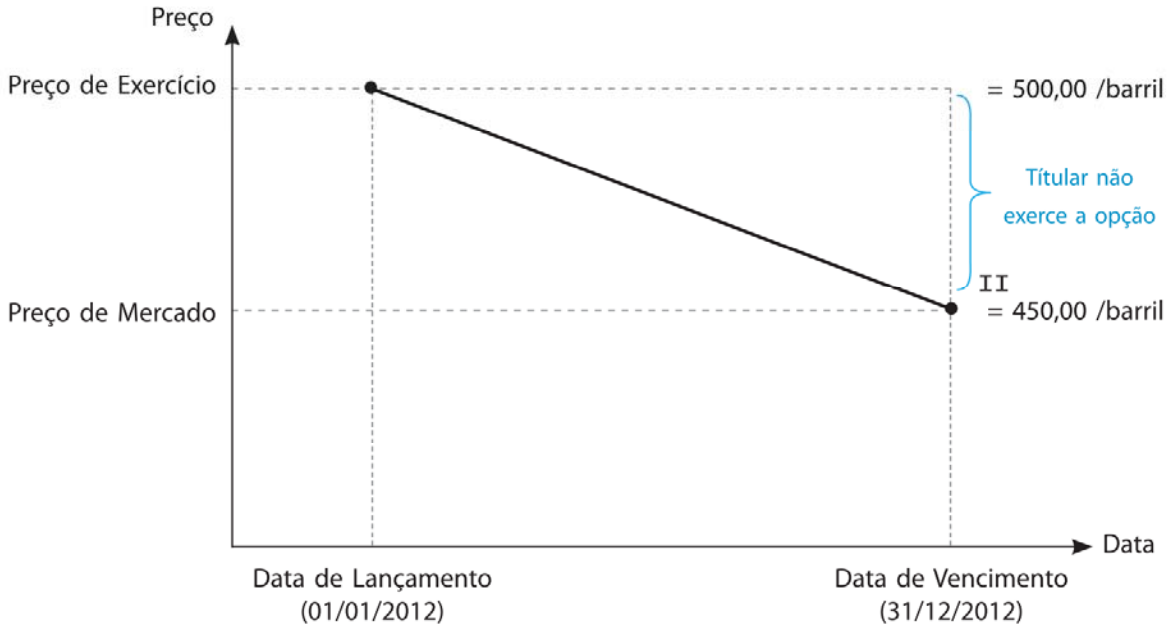
Opção de Compra – Prêmios Pagos	
5.000,00	5.000,00 (2)

Despesas Financeiras c/ Opção de Compra	
(2) 5.000,00	

Lucro da empresa Alfa = (Preço de Mercado – Preço de Exercício) × 1.000 opções – Despesas Financeiras

Lucro da empresa Alfa = (600,00 – 500,00) × 1.000 opções – 5.000,00 = 95.000,00

Situação II em 31/12/2012:



Na situação II a empresa Alfa **não vai exercer o seu direito de opção de compra** de um barril por 500,00, pois o valor de mercado para cada barril é de 450,00. Caso a empresa Alfa compre um barril por 500,00, vai vender o mercado por 450,00, tendo um prejuízo de 50,00 por barril.

Na data do vencimento, na empresa Alfa, temos:

Opção de Compra – Prêmios Pagos	
5.000,00	5.000,00 (3)

Despesas Financeiras c/ Opção de Compra	
(3) 5.000,00	

Prejuízo da empresa Alfa = 5.000,00

Exemplo de Opção de Venda: A empresa Alfa (titular) em 01/01/2012 adquiriu 1.000 opções de venda da empresa Beta (lançador), sendo que cada opção dá o direito de vender 1 (um) barril de petróleo. Foi estipulado no contrato que na data do vencimento, em 31/12/2012, o preço de exercício seria de 800,00 por barril. Mas para que a empresa Alfa pudesse exercer esse direito, teve que pagar 8,00 por opção. Supondo que em 31/12/2012, ocorra as seguintes situações:

Situação	Valor de mercado de um barril de petróleo
I	900,00
II	700,00

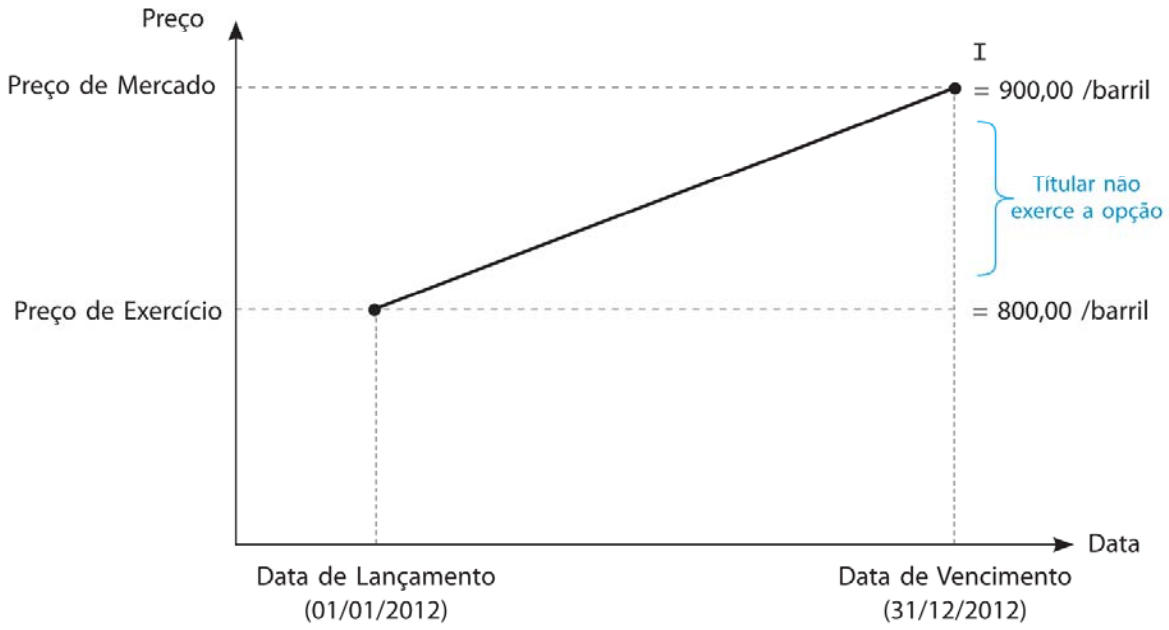
Solução:

Na data de aquisição das opções, a empresa Alfa registra no seu Ativo Circulante:

Caixa	
Saldo Inicial	8.000,00 (1)

Opção de Venda – Prêmios Pagos	
(1) 8.000,00	

Situação I em 31/12/2012:



Na situação I a empresa Alfa **não vai exercer o seu direito de opção de venda**. Como podemos observar no gráfico, enquanto o preço de mercado de cada barril é de 900,00, a empresa Alfa tem a opção de vender cada barril por 800,00 para a empresa Beta, ou seja, por um valor de 100,00 abaixo do que o mercado está pagando.

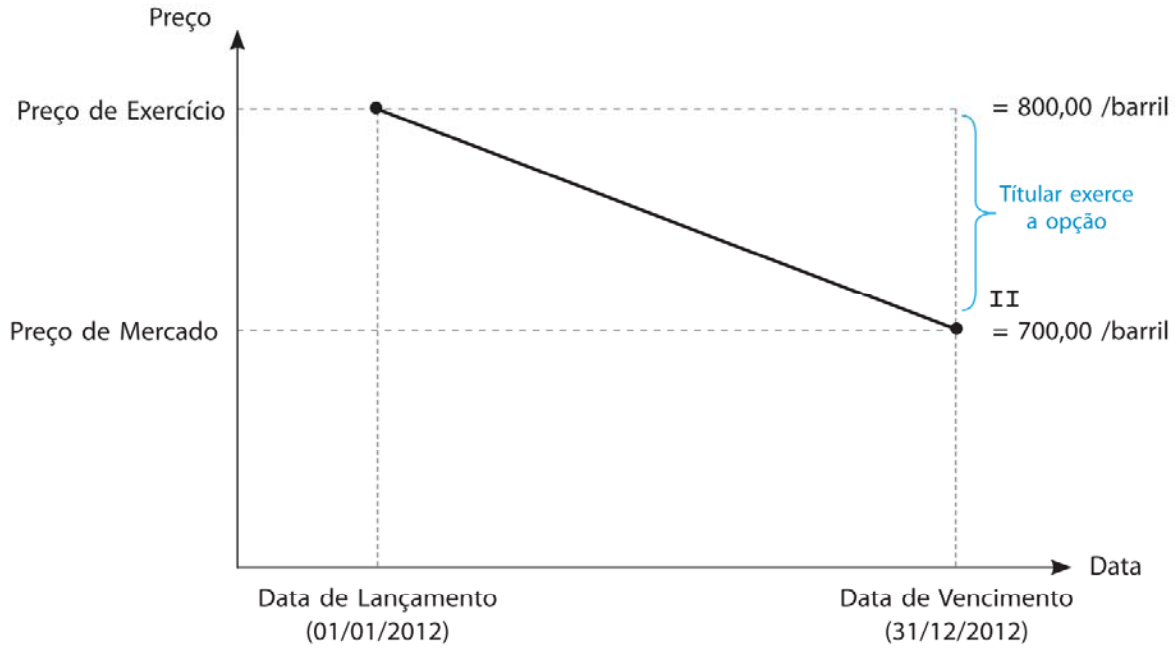
Na data do vencimento, na empresa Alfa, temos:

Opção de Venda – Prêmios Pagos	
8.000,00	8.000,00 (2)

Despesas Financeiras c/ Opção de Venda	
(2) 8.000,00	

Prejuízo da empresa Alfa = Despesas Financeiras c/ Opção de Venda = 8.000,00

Situação II em 31/12/2012:



Na situação II a empresa Alfa **vai exercer o seu direito de opção de venda**. Como podemos observar no gráfico, enquanto o preço de mercado de cada barril é de 700,00, a empresa Alfa tem a opção de vender cada barril por 800,00 para a empresa Beta, ou seja, por um valor de 100,00 acima do que o mercado está pagando. Nessa situação a empresa Alfa (titular) da opção terá um ganho e a empresa Beta (lançador) uma perda.

Na data do vencimento, na empresa Alfa, temos:

Opção de Venda – Prêmios Pagos	
8.000,00	8.000,00 (3)

Despesas Financeiras c/ Opção de Venda	
(3) 8.000,00	

Lucro da empresa Alfa = (Preço de Exercício – Preço de Mercado) × 1.000 opções – Despesas Financeiras

Lucro da empresa Alfa = (800,00 – 700,00) × 1.000 opções – 8.000,00 = 92.000,00

4. CLASSIFICAÇÃO DOS INSTRUMENTOS FINANCEIROS

Os instrumentos financeiros são classificados em quatro grandes grupos:

a) empréstimos e recebíveis normais de transações comuns
b) investimentos mantidos até o vencimento
c) investimentos destinados à negociação
d) investimentos disponíveis para venda

4.1 EMPRÉSTIMOS E RECEBÍVEIS NORMAIS DE TRANSAÇÕES COMUNS

Os empréstimos e recebíveis são ativos financeiros não derivativos (a receber de clientes, fornecedores, contas e impostos a pagar etc.) com pagamentos fixos ou determináveis que não estão cotados em mercado ativo, ***exceto:***

a) os que a entidade tem intenção de vender imediatamente ou no curto prazo, os quais são classificados como mantidos para negociação, e os que a entidade, no reconhecimento inicial, designa pelo valor justo por meio do resultado;
b) os que a entidade, após o reconhecimento inicial, designa como disponíveis para venda;
c) aqueles com relação aos quais o detentor não possa recuperar substancialmente a totalidade do seu investimento inicial, que não seja devido à deterioração do crédito, que são classificados como disponíveis para a venda.

MEMORIZAR PARA A PROVA:

Os empréstimos e recebíveis estão sujeitos às **provisões para perdas** e **ajuste a valor presente** (no caso de esse efeito ser relevante). A apropriação das receitas e despesas desses instrumentos se dá pela taxa efetiva de juros.

Exemplo 01: A empresa Alfa adquiriu mercadorias a prazo no valor de 60.500,00 a serem pagas daqui a dois meses. Sabendo-se que o fornecedor cobrou juros compostos de 10% ao mês, os registros contábeis realizados pela empresa Alfa na data de aquisição, apropriação dos juros e pagamento foram:

Solução:

Registro das compras na data de aquisição:

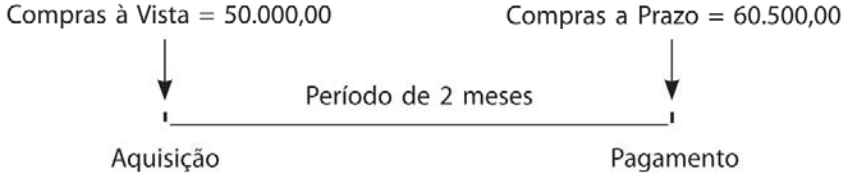
Como o Fornecedor cobrou juros, temos que calcular o valor dos juros cobrados por ele:

Compras a Prazo = Compras à Vista × $(1 + i)^n$, em que:

i: Taxa de juros compostos ⇒ 10% a.m.

n: Número de períodos de capitalização ⇒ 2 meses

$$60.500,00 = \text{Compras à Vista} \times (1 + 0,1)^2 \Rightarrow \text{Compras à Vista} = \frac{60.500,00}{(1 + 0,1)^2} = 50.000,00$$



Cálculo do Ajuste a Valor Presente (AVP) de Fornecedores (ou Juros Passivos a Transcorrer):
AVP de Fornecedores = Compras a Prazo – Compras à Vista = 60.500,00 – 50.000,00 = 10.500,00

Mercadorias	
(1) 50.000,00	

Fornecedores	
	60.500,00 (1)

AVP de Fornecedores	
(1) 10.500,00	

Nota: A conta AVP de Fornecedores representa os juros cobrados pelo fornecedor a serem apropriados para o resultado, de acordo com a competência. A conta AVP de Fornecedores pode ser chamada também de Juros Passivos a Transcorrer ou Despesas Financeiras a Apropriar, etc.

Registro da apropriação dos juros ao final do 1º mês:

$Juros_{(1º\ Mês)} = 10\% \times Compras\ à\ Vista = 10\% \times 50.000,00 = 5.000,00$

Juros Passivos	
(2) 5.000,00	

AVP de Fornecedores	
10.500,00	5.000,00 (2)
5.500,00	

Registro da apropriação dos juros ao final do 2º mês:

$Juros_{(2º\ Mês)} = 10\% \times (Compras\ à\ Vista + Juros\ do\ 1º\ mês) = 10\% \times (50.000,00 + 5.000,00) = 5.500,00$

Juros Passivos	
(3) 5.500,00	

AVP de Fornecedores	
5.500,00	5.500,00 (3)

Registro do pagamento a fornecedores no final do 2º mês:

Caixa	
Saldo Inicial	60.500,00 (4)

Fornecedores	
(4) 60.500,00	60.500,00

4.2 INVESTIMENTOS MANTIDOS ATÉ O VENCIMENTO

São ativos financeiros não derivativos com pagamentos fixos ou determináveis com vencimentos definidos para os quais a entidade tem a intenção positiva e a capacidade de manter até o vencimento, exceto:

a) os investimentos classificados pelo valor justo por meio do resultado;
b) os investimentos classificados como disponível para venda;
c) os investimentos que satisfazem a definição de empréstimos e contas a receber.

A entidade não deve classificar nenhum ativo financeiro como mantido até o vencimento se tiver, durante o exercício social corrente ou durante os dois exercícios sociais precedentes, vendido ou reclassificado mais do que uma quantia insignificante de investimentos mantidos até o vencimento antes do vencimento, que não seja por vendas ou reclassificações que:

a) estejam tão próximos do vencimento ou da data de compra do ativo financeiro (por exemplo, menos de três meses antes do vencimento) que as alterações na taxa de juro do mercado não teriam efeito significativo no valor justo do ativo financeiro;
b) ocorram depois de a entidade ter substancialmente recebido todo o capital original do ativo financeiro por meio de pagamentos programados ou de pagamentos antecipados;
c) sejam atribuíveis a um acontecimento isolado que esteja fora do controle da entidade, não seja recorrente e não tenha podido ser razoavelmente previsto pela entidade.

Enquadram-se como investimentos mantidos até o vencimento os ativos não derivativos, como os CDBs e as debêntures, sujeitos a apenas uma atualização que é a decorrente da taxa efetiva de rendimento que tem como contrapartida uma conta de resultado do exercício, resultando no valor do título pela curva do papel. Caso exista diferença entre o valor do título pela curva do papel e o seu valor justo (ou valor de mercado), nenhum ajuste será efetuado, permanecendo o título com o seu valor pela curva do papel.

Curva do Papel = Custo de Aquisição do Instrumento Financeiro + Rendimentos pela taxa efetiva

Debêntures são valores mobiliários representativos de dívida de médio a longo prazos (cuja data de resgate é definida na escritura de emissão) emitidos por sociedades anônimas de capital aberto ou fechado, que garantem ao comprador (os debenturistas) direito de crédito contra a companhia emissora e rendem juros e correção monetária.

Exemplo 02: A empresa Alfa adquiriu debêntures à vista em janeiro de 2012 por 1.000,00 da empresa Gama, com vencimento em dezembro de 2015, as quais renderam juros de 12% a.a. e cujo valor justo em dezembro de 2012 era de 1.200,00. Os registros contábeis efetuados pela empresa Alfa foram:

Solução:

Registro da compra em janeiro de 2012:

Caixa	
Saldo Inicial	1.000,00 (1)

Debêntures a Receber LP	
(1) 1.000,00	

Registro da taxa efetiva de rendimento de 12% a.a. em dezembro de 2012:

Juros Ativos = Taxa efetiva × Custo de Aquisição das Debêntures = 12% × 1.000,00 = 120,00

Debêntures a Receber LP	
1.000,00	
(2) 120,00	
1.120,00	

Juros Ativos	
	120,00 (2)

Em dezembro de 2012 o valor das debêntures pela curva do papel será:

$$\text{Debêntures}_{\text{(Curva do Papel)}} = \text{Debêntures}_{\text{(Custo de Aquisição)}} + \text{Juros Ativos} = 1.000,00 + 120,00 = 1.120,00$$

Ajuste ao Valor Justo (ou Valor de Mercado) em dezembro de 2012:

Debêntures mantidas até o vencimento		
Curva do Papel	Valor Justo	Ajuste ao valor justo de 1.200,00
1.120,00	1.200,00	Não tem ajuste

MEMORIZAR PARA A PROVA:

Instrumentos Financeiros (Curva do Papel) = Instrumentos Financeiros (Custo de Aquisição) × $(1 + i)^n$, em que:
i: Taxa unitária efetiva de juros
n: Número de períodos de capitalização

4.3 INVESTIMENTOS DESTINADOS À NEGOCIAÇÃO

Um ativo financeiro é classificado como destinado à negociação, quando:

a) seja um derivativo, exceto no caso de derivativo que seja contrato de garantia financeira ou um instrumento de hedge designado e eficaz;
b) tenha sido adquirido com a finalidade de venda ou recompra em prazo muito curto;
c) no reconhecimento inicial seja parte de carteira de instrumentos financeiros identificados que são gerenciados em conjunto e para os quais existe evidência de modelo real recente de tomada de lucros a curto prazo.

Nota: Os investimentos em instrumentos patrimoniais que não tenham o preço de mercado cotado em mercado ativo, e cujo valor justo não possam ser confiavelmente medidos, não devem ser designados pelo valor justo por meio do resultado.

Os ativos derivativos destinados à negociação estão sujeitos a duas atualizações, sendo que a primeira reflete a atualização do título desde o instante da compra até o seu vencimento, pela taxa efetiva de rendimento, tendo como contrapartida o resultado do exercício (valor pela curva do papel) e a segunda decorrente do ajuste ao valor justo (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor pela curva do papel e o valor justo, será registrado também na conta de resultado do exercício.

Exemplo 03: A empresa Alfa adquiriu à vista em janeiro de 2012 um título destinado à negociação por 1.000,00, que rendeu juros de 15% a.a. e cujo valor justo em dezembro de 2012 era de 1.200,00. Os registros contábeis efetuados pela empresa Alfa foram:

Solução:

Registro da compra em janeiro de 2012:

Caixa	
Saldo Inicial	1.000,00 (1)

Títulos Destinados à Negociação	
(1) 1.000,00	

Registro da taxa efetiva de rendimento de 15% a.a. em dezembro de 2012:

Juros Ativos = Taxa efetiva × Custo de Aquisição dos Títulos à Negociação = 15% × 1.000,00 = 150,00

Títulos Destinados à Negociação	
1.000,00	
(2) 150,00	
1.150,00	

Juros Ativos	
	150,00 (2)

Ajuste ao Valor Justo (ou Valor de Mercado) em dezembro de 2012:

Títulos destinados à negociação		
Curva do Papel	Valor Justo	Ajuste ao valor justo de 1.200,00
1.150,00	1.200,00	Receita financeira de 50,00

Nota: Em dezembro de 2012 o valor do título destinado à negociação pela curva do papel é de 1.150,00, mas nessa data o valor de mercado do título é de 1.200,00, logo a diferença entre o valor pela curva do papel e o valor de mercado tem como contrapartida a conta de resultado do exercício, que nesse caso é uma receita financeira.

Títulos Destinados à Negociação	
1.150,00	
(3) 50,00	
1.200,00	

Receita Financeira	
	50,00 (3)

4.4 INVESTIMENTOS DISPONÍVEIS PARA VENDA

Ativos financeiros disponíveis para venda são aqueles ativos financeiros não derivativos que não são classificados como:

a) empréstimos e contas a receber;
b) investimentos mantidos até o vencimento;
c) ativos financeiros pelo valor justo por meio do resultado.

O título disponível para venda é avaliado pelo valor justo, estando sujeito a duas atualizações. A primeira é referente ao ajuste do título ao valor da curva do papel que corresponde à aplicação da taxa efetiva de rendimento (juros e correção monetária) que reflete a atualização do título ao longo do tempo, do instante da compra até seu vencimento, tendo como contrapartida o resultado do exercício. A segunda atualização é referente ao ajuste do título ao valor justo (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor da curva do papel e o valor justo, será registrada na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial (AAP), no patrimônio líquido, que só afetará o resultado quando esse título for colocado efetivamente em negociação.

Exemplo 04: A empresa Alfa adquiriu à vista em janeiro de 2012 um título disponível para venda por 1.000,00, que renderam juros de 15% a.a. e cujo valor justo em dezembro de 2012 era de 1.100,00. Os registros contábeis efetuados pela empresa Alfa foram:

Solução:

Registro da compra em janeiro de 2012:

Caixa	
Saldo Inicial	1.000,00 (1)

Títulos Disponíveis para Venda	
(1) 1.000,00	

Registro da taxa efetiva de rendimento de 15% a.a. em dezembro de 2012:

Juros Ativos = Taxa efetiva × Custo de Aquisição Títulos Disponíveis p/ Venda = 15% × 1.000,00 = 150,00

Títulos Disponíveis para Venda	
1.000,00	
(2) 150,00	
1.150,00	

Juros Ativos	
	150,00 (2)

Ajuste ao Valor Justo (ou Valor de Mercado) em dezembro de 2012:

Títulos disponíveis para venda		
Curva do Papel	Valor Justo	Ajuste ao valor justo de 1.200,00
1.150,00	1.100,00	AAP devedor de 50,00

Nota: Em dezembro de 2012 o valor do título disponível para venda pela curva do papel é de 1.150,00, mas nessa data o valor de mercado do título é de 1.100,00, logo a diferença entre o valor pela curva do papel e o valor de mercado tem como contrapartida a conta de Ajustes de Avaliação Patrimonial do Patrimônio Líquido.

Títulos Disponíveis para Venda	
1.150,00	50,00 (3)
1.100,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
	(3) 50,00

5. RENDIMENTOS E MENSURAÇÃO AO VALOR JUSTO DOS INSTRUMENTOS FINANCEIROS

Resumindo o conteúdo do "CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração", os rendimentos e ajustes dos instrumentos financeiros são classificados conforme a tabela abaixo:

Instrumentos Financeiros	Reconhecimento	Critérios de Avaliação	Mensuração ao valor justo
Empréstimos e Recebíveis "Não Derivativos"	Resultado	Custo de Aquisição	Não tem ajuste
Mantidos até o Vencimento "Não Derivativos"	Resultado	Custo de Aquisição	Não tem ajuste (*1)
Destinados à Negociação "Derivativos, em regra"	Resultado	Valor Justo	Ajuste no Resultado
Disponíveis para Venda "Não Derivativos"	Resultado	Valor Justo	Ajuste na conta AAP

De acordo com a tabela acima observamos que apenas os instrumentos financeiros "Destinados à Negociação" e "Disponíveis para Venda" são mensurados ao valor justo (ou valor de mercado), tendo como contrapartida "ajustes positivos ou negativos" no resultado do exercício e na conta AAP, respectivamente. Em relação aos ajustes positivos ou negativos na conta AAP, vale lembrar que os mesmos permanecerão no Patrimônio Líquido na conta AAP e só serão transferidos para o resultado do exercício quando da baixa do respectivo ativo financeiro que lhe deu origem.

(*1) Em relação aos instrumentos financeiros mantidos até o vencimento, só serão passíveis de ajustes negativos, quando as perdas forem permanentes.

6. OPERAÇÕES COM ATIVOS FINANCEIROS

Com a finalidade de facilitar o aprendizado, vamos contabilizar as possíveis operações com ativos financeiros destinados à negociação e disponíveis para venda.

Situação I: Quando o valor justo do título é superior ao valor pela curva do papel.

1	Aquisição em 01/01/2012 à vista de instrumentos financeiros (IF) destinados à negociação e disponíveis para venda ao valor unitário de 10.000,00 cada um.
2	O rendimento dos instrumentos financeiros foi de 10% a.a.
3	O valor justo em 31/12/2012 de cada instrumento financeiro era de 11.800,00.
4	Venda dos instrumentos financeiros em 01/01/2013.

Solução:

Evento	Registro das operações	
1	IF Destinados à Negociação a Caixa 10.000,00	IF Disponíveis para Venda a Caixa 10.000,00
2	IF Destinados à Negociação a Juros Ativos 1.000,00	IF Disponíveis para Venda a Juros Ativos 1.000,00
3	IF Destinados à Negociação a Juros Ativos 800,00	IF Disponíveis para Venda a AAP 800,00
4	Caixa a IF Destinados à Negociação 11.800,00	Caixa a IF Disponíveis para Venda ..... 11.800,00 AAP a Lucro na Venda 800,00

Os instrumentos financeiros destinados à negociação estão sujeitos a duas atualizações:

1ª Atualização: Pela taxa efetiva de rendimento, tendo como contrapartida o resultado do exercício.

2ª Atualização: Do ajuste ao valor justo (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor pela curva do papel (custo de aquisição + juros ativos) e o valor justo, será registrado na conta de resultado do exercício.

Os instrumentos financeiros disponíveis para venda estão sujeitos a duas atualizações:

1ª Atualização: Pela taxa efetiva de rendimento, tendo como contrapartida o resultado do exercício.

2ª Atualização: Do ajuste ao valor justo (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor pela curva do papel e o valor justo, será registrado na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial (AAP).

Notas:

– Apesar do exercício não ter informado o valor de venda dos títulos, nós sabemos que o valor de venda corresponde ao valor justo dos títulos em 31/12/2012. O valor justo corresponde ao valor que o mercado está disposto a pagar na aquisição (01/01/2013) dos referidos títulos.

– Em relação aos títulos disponíveis para venda, de acordo com o artigo 182, § 3º, da Lei n.º 6.404/76, serão classificadas como **ajustes de avaliação patrimonial**, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de **aumentos** ou diminuições de valor atribuídos a elementos **do ativo** e do passivo, em decorrência da sua avaliação **a valor justo. Conclusão**, na venda ocorrerá à realização da conta AAP tendo como contrapartida um crédito na conta lucro decorrente da alienação de instrumentos financeiros disponíveis para venda.

Situação II: Quando o valor justo do título é inferior ao valor pela curva do papel.

1	Aquisição em 01/01/2012 à vista de instrumentos financeiros (IF) destinados à negociação e disponíveis para venda ao valor unitário de 10.000,00 cada um.
2	O rendimento dos instrumentos financeiros foi de 10% a.a.
3	O valor justo em 31/12/2012 de cada instrumento financeiro era de 10.300,00.
4	Venda dos instrumentos financeiros em 01/01/2013.

Solução:

Evento	Registro das operações	
1	IF Destinados à Negociação a Caixa.....10.000,00	IF Disponíveis para Venda a Caixa.....10.000,00
2	IF Destinados à Negociação a Juros Ativos 1.000,00	IF Disponíveis para Venda a Juros Ativos 1.000,00
3	Juros Passivos a IF Destinados à Negociação 700,00	AAP a IF Disponíveis para Venda 700,00
4	Caixa a IF Destinados à Negociação..... 10.300,00	Caixa a IF Disponíveis para Venda .....10.300,00 Prejuízo na Venda a AAP 700,00

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Contador TRE AM FCC 2010): **A empresa Alfa adquiriu, em 02/01/2010, 100 Títulos do Governo Federal, classificando-os como investimentos temporários, ao valor unitário de 1.000,00 cada um. A empresa tem intenção e capacidade financeira de manter 50% desses títulos até o**

seu vencimento, já os outros 50% foram classificados como disponível para venda futura. Esses títulos rendiam a uma taxa de 12% ao ano. Em 31/12/2010, o valor justo (valor de mercado) de cada um desses títulos era de 1.350,00. O valor a ser contabilizado como AAP no Patrimônio Líquido da empresa Alfa foi de:

a) 11.500,00
b) 12.000,00
c) 17.500,00
d) 23.000,00
e) 35.000,00

Solução:

Apenas os títulos disponíveis para venda têm como contrapartida ajustes positivos ou negativos, decorrentes da diferença entre o valor do título pela curva do papel e o valor justo, na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial (AAP), no Patrimônio Líquido.

Registro da compra em 02/01/2010:

Caixa	
Saldo Inicial	100.000,00 (1)

Títulos Disponíveis Venda	
(1) 50.000,00	

Títulos Mantidos Vencimento	
(1) 50.000,00	

Registro da taxa efetiva de rendimento de 12% a.m. em 31/12/2010:

Títulos Disponíveis Venda	
50.000,00	
(2) 6.000,00	
56.000,00	

Títulos Mantidos Vencimento	
50.000,00	
(2) 6.000,00	
56.000,00	

Receita Financeira	
	12.000,00 (2)

Em 30/12/2010 o valor do título disponível para venda pela curva do papel é de 55.000,00, mas nessa data o valor de mercado é de 67.500,00, logo, a diferença entre o valor pela curva do papel e o valor de mercado tem como contrapartida a conta Ajuste de Avaliação Patrimonial.

Título Disponível Venda	
56.000,00	
(3) 11.500,00	
67.500,00	

Ajuste de Avaliação Patrimonial	
	11.500,00 (3)

Gabarito: **A**

SOLUÇÃO NA PROVA

Como a questão quer o valor do AAP, vamos calcular apenas o valor do título disponível para venda:

AAP = (Valor Justo – Custo de Aquisição – Rendimentos) × Número de títulos

AAP = (1.350,00 – 1.000,00 – 1.000,00 × 12%) × 100 × 50% ⟹ AAP = 11.500,00

02ª Questão (Analista Contábil TCE GO FCC 2009): **Suponha a aquisição, em 30/11/2010, de um ativo financeiro no valor de 1.000,00, classificado na data de aquisição em 'disponível para venda'. Este título remunera a taxa de 2% ao mês e o valor de mercado desse título 30 dias após a sua aquisição é de 1.015,00. De acordo com estas informações, em 30/12/2010, a empresa registrará:**

a) na Demonstração de Resultados, receita financeira de 15,00.
b) no Patrimônio Líquido, ajuste de avaliação patrimonial de 15,00.
c) na Demonstração de Resultados, receita financeira de 20,00 e no Patrimônio Líquido, ajuste de avaliação patrimonial de 5,00 (saldo devedor).
d) na Demonstração de Resultados, receita financeira de 15,00 e no Patrimônio Líquido, ajuste de avaliação patrimonial de 20,00 (saldo credor).
e) na Demonstração de Resultados, receita financeira de 15,00 e no Patrimônio Líquido, ajuste de avaliação patrimonial de 5,00 (saldo credor).

Solução:

O título disponível para venda está sujeito a duas atualizações:

1ª Atualização: Pela taxa efetiva de rendimento, tendo como contrapartida o resultado do exercício.

2ª Atualização: Do ajuste ao valor justo (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor pela curva do papel e o valor justo será registrado na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial (AAP).

Registro da compra em 30/11/2010:

Caixa	
Saldo Inicial	1.000,00 (1)

Título Disponível para Venda	
(1) 1.000,00	

Registro da taxa efetiva de rendimento de 2% a.m. em 30/12/2010:

Título Disponível para Venda	
1.000,00	
(2) 20,00	
1.020,00	

Receita Financeira	
	20,00 (2)

Em 30/12/2010 o valor do título pela curva do papel é de 1.020,00, mas nessa data o valor de mercado é de 1.015,00. A diferença entre o valor pela curva do papel e o mercado tem como contrapartida a conta Ajuste de Avaliação Patrimonial:

Título Disponível para Venda	
1.020,00	5,00 (3)
1.015,00	

Ajuste de Avaliação Patrimonial	
	(3) 5,00

Gabarito: **C**

SOLUÇÃO NA PROVA

Calculamos apenas o valor a ser registrado na conta AAP, pois as alternativas dadas como respostas apresentam valores diferentes para essa conta.

AAP = (Valor Justo – Custo de Aquisição – Rendimentos)

AAP = 1.015,00 – 1.000,00 – 1.000,00 × 2% a.m. = – 5,00 ⟹ Débito no valor de 5,00 na conta AAP.

03ª Questão (Contador INFRAERO FCC 2011): **A Cia Paratodos, no presente exercício de 2011, mantém na sua escrituração contábil um ativo financeiro destinado para venda, cuja taxa de rendimento havia sido prefixada em 12% a.a. Se a taxa de juros de mercado para esse tipo de papel diminuir para 10% a.a., a Companhia, em obediência às novas regras de avaliação de ativos e passivos prescritas pelas atuais normas brasileiras, deve:**

a) aumentar o valor do ativo em contrapartida a uma conta de resultado.

b) deixar inalterado o valor contábil do ativo, pois este ainda não foi negociado.

c) diminuir o valor do ativo em contrapartida a uma conta de ajuste de avaliação patrimonial.

d) aumentar o valor do ativo em contrapartida a uma conta de ajuste de avaliação patrimonial.

e) diminuir o valor do ativo em contrapartida a uma conta de resultado.

Solução:

O título disponível para venda é avaliado pelo valor de mercado, estando sujeito a duas atualizações. A **primeira atualização** é referente à curva do papel, que reflete a atualização do título ao longo do tempo, do instante da compra até seu vencimento, pela sua taxa efetiva de rendimento, tendo como contrapartida o resultado do exercício. A **segunda atualização** é referente ao ajuste ao valor justo (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor contabilizado após a apropriação do rendimento pela taxa efetiva de juros (valor pela curva do papel) e o valor justo será registrada na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial (AAP), no Patrimônio Líquido.

O exercício informa que a taxa prefixada do título é de 12% a.a., ou seja, hoje (dezembro de 2011) já sabemos o valor do título daqui a 1 (um) ano. Supondo que o valor do título daqui a 1(um) ano (dezembro de 2012) seja de 123.200,00, o valor pela curva do papel em dezembro de 2011 será:



$$\text{Valor do título (curva do papel)} = \frac{\text{Valor de face (dezembro/2012)}}{\text{Taxa prefixada}} = \frac{123.200,00}{1,12} = 110.000,00$$

Mas, em dezembro de 2011, o mercado está disposto a pagar uma taxa de 10% a.a., pelo título, cujo valor de face é de 123.200,00. O valor de mercado do título em dezembro de 2011 será:



$$\text{Valor de mercado} = \frac{\text{Valor de face (dezembro/2012)}}{\text{Taxa de mercado}} = \frac{123.200,00}{1,10} = 112.000,00$$

Conclusão: O valor do título disponível para venda pela curva do papel em dezembro de 2011 é de 110.000,00 e nessa data o seu valor de mercado é 112.000,00 (o mercado está disposto a pagar um ágio de 2.000,00 em dezembro de 2011 pelo título cujo valor de face em dezembro de 2012 é de 123.200,00). A contabilização decorrente da diferença entre o valor do título pela curva do papel e o mercado será na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial.

Título Disponível Venda Curva do Papel	
110.000,00	
(1) 2.000,00	
112.000,00	

Ajuste de Avaliação Patrimonial	
	2.000,00 (1)

Gabarito: **D**

04ª Questão (Contábil TCE PR FCC 2011): **Em 31/08/2010, uma empresa aplicou suas disponibilidades em ativos financeiros, adquirindo 5 títulos no valor de 1.000,00 cada, e os classificou da seguinte maneira: 3 títulos como ativo financeiro "disponível para a venda futura" e 2 títulos como ativo financeiro "mantido para negociação imediata". Estes títulos remuneravam à taxa de 1% ao mês e o valor de mercado de cada título 30 dias após a sua aquisição era de 1.008,00. Com base nestas informações, em 30/09/2010, a empresa registrou:**

a) uma receita financeira de 46,00 na DRE, e um ajuste de avaliação patrimonial de 6,00 (saldo devedor) no Patrimônio Líquido.

b) um ajuste de avaliação patrimonial de 10,00 (saldo credor) no Patrimônio Líquido.

c) uma receita financeira de 50,00 na DRE, e um ajuste de avaliação patrimonial de 10,00 (saldo devedor) no Patrimônio Líquido.

d) uma receita financeira de 16,00 na DRE, e um ajuste de avaliação patrimonial de 24,00 (saldo credor) no Patrimônio Líquido.

e) uma receita financeira de 40,00, na DRE.

Solução:

Registro da aquisição dos títulos:

Caixa	
Saldo Inicial	5.000,00 (1)

Títulos "Disponíveis Venda"	
(1) 3.000,00	

Títulos "Negociação"	
(1) 2.000,00	

Registro dos rendimentos financeiros e valor justo em 30/09/2010:

O título disponível para venda está sujeito a duas atualizações:

1ª Atualização: Pela taxa efetiva de rendimento, tendo como contrapartida o resultado do exercício.

2ª Atualização: Do ajuste ao valor justo (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor pela curva do papel e o valor justo será registrado na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial (AAP).

Títulos "Disponíveis Venda"	
3.000,00	6,00 (3)
(2) 30,00	
3.024,00	

Receita Financeira	
	30,00 (2)

Ajuste Avaliação Patrimonial	
(3) 6,00	

O título destinado à negociação está sujeito a duas atualizações:

1ª Atualização: Pela taxa efetiva de rendimento, tendo como contrapartida o resultado do exercício.

2ª Atualização: Do ajuste ao valor justo (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor pela curva do papel e o valor justo, será registrada na conta de resultado do exercício.

Títulos "Negociação"	
2.000,00	4,00 (5)
(4) 20,00	
2.016,00	

Receita Financeira	
	20,00 (4)

Despesa Financeira	
(5) 4,00	

Conclusão, a empresa obteve um total de receitas financeiras no valor de 30,00 + 20,00 = = 50,00 e um total de despesas financeiras no valor de 4,00.

Na Demonstração do Resultado do Exercício, a empresa vai registrar uma receita financeira líquida de 46,00 (50,00 – 4,00) e na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial um débito no valor de 6,00.

Nota: A receita financeira líquida corresponde ao valor resultante do total das receitas financeiras menos o total das despesas financeiras.

Gabarito: **A**

SOLUÇÃO NA PROVA

Calculamos apenas o valor a ser registrado na conta AAP, pois as alternativas dadas como respostas apresentam valores diferentes para essa conta.

AAP = (Valor Justo – Custo de Aquisição – Rendimentos) × Número de títulos disponíveis para venda

AAP = (1.008,00 – 1.000,00 – 1.000,00 × 1% a.m.) × 3

AAP = – 6,00 ⟹ Débito no valor de 6,00 na conta AAP.

05ª Questão (Contador SEDUC AM Cespe 2011): **Os ativos financeiros não derivativos designados como disponíveis para venda não podem ser classificados como investimentos mantidos até o vencimento.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

Os ativos financeiros disponíveis para venda são aqueles ativos financeiros não derivativos **que não são classificados** como:

a) empréstimos e contas a receber;

b) investimentos mantidos até o vencimento;

c) ativos financeiros pelo valor justo por meio do resultado.

Gabarito: **Certo**

06ª Questão (Contador TRT 20ª Região FCC 2011): **A empresa Valor e Geração S.A. fez uma aplicação em CDB de 720 dias. A empresa classificou a aplicação como um instrumento financeiro com finalidade de disponibilidade para venda. Dessa forma, deve a empresa registrar na data do fato e posteriormente o CDB pelo valor:**

a) da transação e a valor justo.

b) justo e a valor de custo amortizado.

c) de mercado e a valor de custo amortizado.

d) médio de mercado e pelo valor de custo amortizado.

e) de face do papel e pela média do custo da carteira da empresa.

Solução:

Os instrumentos financeiros disponíveis para a venda são **registrados inicialmente** ao custo de aquisição (ou **transação**) e **posteriormente ajustado ao valor justo** (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor pela curva do papel e o valor justo será registrado na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial (AAP).

Gabarito: **A**

07ª Questão (Contador SEDUC AM Cespe 2011): **Se o mercado para determinado instrumento financeiro não for ativo, a entidade estabelecerá o valor justo considerando o valor determinado pela última operação de compra e venda do respectivo ativo.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com a Orientação Técnica OCPC 03, item 39, se o mercado para um instrumento financeiro não for ativo, a entidade estabelece o valor justo por meio da utilização de **metodologia de precificação**. O objetivo da utilização de metodologia de apreçamento é estabelecer qual seria, na data de mensuração, em condições normais de mercado, o preço da transação, entre partes independentes, sem favorecimento.

No item 46 da referida Orientação consta que se o mercado para um instrumento financeiro não for ativo, a entidade deve estabelecer o valor justo utilizando metodologia de avaliação/apreçamento. As metodologias de avaliação/apreçamento incluem a utilização de dados de transações recentes de mercado entre partes independentes com conhecimento do negócio e interesse em realizá-lo, sem favorecimento, se disponíveis; de dados do valor justo corrente de outro instrumento que seja substancialmente o mesmo; de análise do fluxo de caixa descontado; e de modelos de apreçamento de opções. Se existir metodologia de avaliação/apreçamento comumente utilizada por participantes do mercado para determinar o preço do instrumento e essa metodologia estiver demonstrando fornecer estimativas confiáveis de preços que poderiam ser obtidos em transações de mercado, a entidade deve utilizar essa metodologia.

Gabarito: **Errado**

08ª Questão (Contador FUB Cespe 2011): **O valor justo dos instrumentos financeiros pode ser obtido pelo cálculo do valor presente líquido dos fluxos de caixa futuros de instrumentos financeiros similares.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com o artigo 183 da Lei n.º 6.404/76, no balanço, **os elementos do ativo serão avaliados** segundo os seguintes critérios:

I – **as aplicações em instrumentos financeiros**, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo:

a) **pelo seu valor justo**, quando se tratar de aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda;

§ 1º Para efeitos do disposto neste artigo, **considera-se valor justo**:

d) **dos instrumentos financeiros**, o valor que pode se obter em um mercado ativo, decorrente de transação não compulsória realizada entre partes independentes; e, **na ausência de um mercado ativo para um determinado instrumento financeiro**:

2) **o valor presente líquido dos fluxos de caixa futuros para instrumentos financeiros de natureza, prazo e risco similares**.

Gabarito: **Certo**

09ª Questão (Contador TRE CE FCC 2012): **A empresa Polo Norte S.A. fez uma aplicação financeira em CDB – Certificado de Depósito Bancário por 720 dias. O CDB pode ser resgatado antecipadamente. O diretor financeiro juntamente com o Contador ao analisar a situação econômico-financeira da empresa constatou que haverá necessidade de resgatar antecipadamente o CDB em parcelas, para cobrir as necessidades operacionais de caixa, dessa forma o CDB deve ser classificado como instrumento financeiro:**

a) disponível para venda, sendo contabilizado pelo valor de custo na contratação e atualizado pelo valor do custo amortizado durante a vigência do papel.

b) mantido até o vencimento, sendo contabilizado pelo valor de custo amortizado e atualizado pelo valor justo durante a vigência do papel.

c) disponível para venda, sendo contabilizado pelo valor de custo na contratação e atualizado pelo valor justo durante a vigência do papel.

d) mantido até o vencimento, sendo contabilizado pelo valor de custo na contratação e atualizado pelo valor de mercado durante a vigência do papel.

e) disponível para venda, sendo contabilizado pelo valor justo na contratação e atualizado pela média dos valores de mercado dos papéis de mesma natureza do mercado interfinanceiro.

Solução:

Os instrumentos financeiros disponíveis para a venda são **registrados inicialmente ao custo de aquisição** (ou transação), **atualizados pela curva do papel** (custo de aquisição + + rendimentos financeiros) e posteriormente **ajustado ao valor justo** (ou valor de mercado), sendo que a diferença, para mais ou para menos, entre o valor pela curva do papel e o valor justo será registrado na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial (AAP).

Gabarito: **C**

10ª Questão (TJ PI FCC 2009): **Após o advento da Lei n.º 11.638/2007 e da MP n.º 449/2008 (atual Lei n.º 11.491/2009), a auditoria de aplicações financeiras, destinadas à negociação ou disponíveis para venda, deverá verificar se os respectivos instrumentos financeiros estão avaliados pelo:**

a) custo de aquisição.

b) custo de aquisição ou pelo valor de mercado, o que for menor.

c) custo de aquisição, deduzidas as comissões e corretagens para a venda.

d) valor de negociação, deduzidas as comissões e corretagens para venda.

e) valor justo.

Solução:

De acordo com o artigo 183, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 6.404/76, as aplicações em instrumentos financeiros, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo serão avaliados pelo seu **valor justo**, quando se tratar de **aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda**.

Gabarito: **E**

11ª Questão (Contador TJ MG FUMARC 2012): **Foram realizadas três aplicações financeiras, uma de 10.000,00, que será mantida até o vencimento, outra de 20.000,00, que será mantida para negociação e uma outra de 30.000,00 classificada com disponível para venda. As três aplicações renderam 10% cada uma. Os valores justos de mercado avaliado para cada uma delas foram respectivamente 11.500,00, 24.000,00 e 35.000,00. Sem considerar qualquer aspecto tributário, indique o impacto total no Resultado do Período e no Patrimônio Líquido, nesta ordem.**

a) 12.000,00; 12.000,00
b) 6.000,00; 8.000,00
c) 6.000,00; 12.000,00
d) 8.000,00; 10.000,00

Solução:

Aplicação financeira mantida até o vencimento	10.000,00
+ Receitas financeiras	1.000,00
= Valor pela curva do papel	11.000,00

Nota: Em relação a aplicação financeira mantida até o vencimento não tem ajuste ao valor justo.

Aplicação financeira mantida para negociação	20.000,00
+ Receitas financeiras	2.000,00
= Valor pela curva do papel	22.000,00
+ Receitas financeiras	2.000,00
= Valor justo	24.000,00

Aplicação financeira disponível para venda	30.000,00
+ Receitas financeiras	3.000,00
= Valor pela curva do papel	33.000,00
+ Ajustes de Avaliação Patrimonial	2.000,00
= Valor justo	35.000,00

Resultado do período = Receitas Financeiras (Vencimento + Negociação + Disponível para Venda)

Resultado do período = 1.000,00 + 2.000,00 + 2.000,00 + 3.000,00 ⇒ Resultado do período = 8.000,00

PL = Resultado do período + AAP = 8.000,00 + 2.000,00 ⇒ PL = 10.000,00

Gabarito: **D**

12ª Questão (Ciências Contábeis Metrô SP FCC 2012): **O titular de uma opção de compra de 200.000 ações da Cia. Gama, com preço unitário de exercício fixado em 30,00, pagou um prêmio de 2,00 por ação para adquiri-la do lançador, quando a cotação da ação no mercado à vista era de 28,50. No vencimento da opção, o preço da ação no mercado à vista subiu para 33,50. Ao exercer a opção, o titular:**

a) incorreu em um prejuízo de 5,00 por ação.
b) auferiu um lucro total de 300.000,00.
c) auferiu um lucro de 3,00 por ação.
d) não teve lucro e tampouco prejuízo com a transação.
e) se viu em dificuldades, porque teve que comprar ações no mercado à vista por um preço mais alto que sua venda.

Solução:

Cálculo do valor dos prêmios pagos:

Opção de Compra – prêmios pagos = Número de opções × Prêmio por opção

Opção de Compra – prêmios pagos = 200.000 × 2,00 = 400.000,00

Registro da aquisição da Opção de Compra:

Caixa	
Saldo Inicial	400.000,00 (1)

Opção de Compra-prêmios pagos	
(1) 400.000,00	

Lucro = Valor de mercado na data do exercício – Preço de exercício – Opção de Compra-prêmios pagos

Lucro = 200.000 × 33,50 – 200.000 × 30,00 – 200.000 × 2,00

Lucro = 200.000 × (33,50 – 30,00 – 2,00) ⇒ Lucro = 300.000,00

Gabarito: **B**

Capítulo 20

Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

1. CONCEITO

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) é mais completa do que a DLPA, pois demonstra a variação ocorrida em todo o Patrimônio Líquido da empresa, enquanto que a DLPA demonstra apenas a variação ocorrida na conta Lucros ou Prejuízos Acumulados.

A DMPL é de grande valor para as companhias, pois fornece as movimentações ocorridas em todas as contas do Patrimônio Líquido, indicando as origens, os acréscimos e as reduções que resultam na variação do Patrimônio Líquido, complementando as informações contidas no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício.

2. OBRIGATORIEDADE DA DMPL

Apesar de não ser obrigatória pela Lei n.º 6.404/76, esta reconhece a importância dessa demonstração no seu artigo 186, § 2º, ao citar que Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados poderá ser incluída na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

Como resultado do alinhamento das normas contábeis brasileiras com as normas contábeis internacionais, o CPC publicou o "Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis" mencionando que a DMPL passa a fazer parte das Demonstrações Contábeis das empresas, substituindo de forma definitiva a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados. Este pronunciamento foi aprovado pela Deliberação CVM n.º 595/09 e tornado obrigatório pelos demais profissionais através da Resolução CFC n.º 1.185/09. De acordo com entendimento do Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI, a DMPL passa a ser obrigatória para praticamente todas as empresas.

3. VARIAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

As contas que compõem o Patrimônio Líquido da companhia e que no decorrer do exercício apresentaram variações, são apresentadas na DMPL. Resumindo, na DMPL teremos as seguintes contas:

Contas Devedoras	Contas Credoras
Capital a Integralizar	Capital Social
Ajustes de Avaliação Patrimonial Devedor	Reservas de Capital
Ajustes Acumulados de Conversão Devedor	Opções Outorgadas Reconhecidas
Gastos com Emissão de Ações	Reservas de Lucros
Dividendos Antecipados	Ajustes de Avaliação Patrimonial Credor
Prejuízos Acumulados	Ajustes Acumulados de Conversão Credor
Ações em Tesouraria	Lucros Acumulados

As contas acima que constarem do Patrimônio Líquido da companhia e que tiverem "movimentação ou não", serão apresentadas na DMPL, que informará o saldo inicial, a variação positiva ou negativa da respectiva conta e o saldo final.

4. APRESENTAÇÃO DA DMPL

A DMPL é apresentada da seguinte forma:

Exemplo:

	Capital Social Integralizado	Reservas de Capital, Opções Outorgadas e Ações em Tesouraria (1)	Reservas de Lucros (2)	Lucros ou Prejuízos Acumulados	Outros Resultados Abrangentes (3)	Patrimônio Líquido dos Sócios da Controladora	Participação dos Não Controladores no Pat. Liq. das Controladas	Patrimônio Líquido Consolidado
Saldos Iniciais	**1.000.000**	**80.000**	**300.000**	**0**	**270.000**	**1.650.000**	**158.000**	**1.808.000**
Aumento de Capital	500.000	-50.000	-100.000			350.000	32.000	382.000
Gastos com Emissão de Ações		-7.000				-7.000		-7.000
Opções Outorgadas Reconhecidas		30.000				30.000		30.000
Ações em Tesouraria Adquiridas		-20.000				-20.000		-20.000
Ações em Tesouraria Vendidas		60.000				60.000		60.000
Dividendos				-162.000		-162.000	-13.200	-175.200
Transações de Capital com os Sócios						**251.000**	**18.800**	**269.800**
Lucro Líquido do Período				250.000		**250.000**	**22.000**	**272.000**
Ajustes Instrumentos Financeiros					-60.000	-60.000		-60.000
Tributos s/ Ajustes Instrumentos Financeiros					20.000	20.000		20.000
Equiv. Patrim. s/ Ganhos Abrang. de Coligadas					24.000	24.000	6.000	30.000
Ajustes de Conversão do Período					260.000	260.000		260.000
Tributos s/ Ajustes de Conversão do Período					-90.000	-90.000		-90.000
Outros Resultados Abrangentes						**154.000**	**6.000**	**160.000**
Reclassific. p/ Resultado – Aj. Instrum. Financ.					10.600	**10.600**		**10.600**
Resultado Abrangente Total						**414.600**	**28.000**	**442.600**
Constituição de Reservas			140.000	-140.000				
Realização da Reserva Reavaliação				78.800	-78.800			
Tributos sobre a Realização da Reserva de Reavaliação				-26.800	26.800			
Saldos Finais	**1.500.000**	**93.000**	**340.000**	**0**	**382.600**	**2.315.600**	**204.800**	**2.520.400**

Observações:

a) O patrimônio líquido consolidado (última coluna) evoluiu de $ 1.808.000 para $ 2.520.400 em função de apenas dois conjuntos de fatores: as transações de capital com os sócios ($ 269.800) e o resultado abrangente ($ 442.600). E o resultado abrangente é formado de três componentes: resultado líquido do período ($ 272.000), outros resultados abrangentes ($ 160.000) e mais o efeito de reclassificação ($ 10.600). É interessante notar que as reclassificações para o resultado do período não alteram, na verdade, o patrimônio líquido total da entidade, mas, por aumentarem ou diminuírem o resultado líquido, precisam ter a contrapartida evidenciada. No exemplo dado, há a transferência de $ 10.600 de prejuízo que constava como outros resultados abrangentes para o resultado do período. Imediatamente antes da transferência, o resultado líquido era de $ 260.600 que, diminuído do prejuízo de $ 10.600 agora reconhecido no resultado, passou a $ 250.000; e o saldo dos outros resultados abrangentes, que estava em $ 404.000, passou para $ 414.600. Assim, a transferência do prejuízo de $ 10.600 dos outros resultados abrangentes para o resultado do período não muda, efetivamente, o total do patrimônio líquido, mas como o resultado líquido é mostrado pelo valor diminuído dessa importância, é necessário recolocá-la na mutação do patrimônio líquido.

b) Na demonstração do resultado do período, a última linha será mostrada por $ 272.000, porque, a partir desse Pronunciamento Técnico CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, o lucro líquido consolidado do período é o global, incluindo a parte pertencente aos não controladores no resultado das controladas, mas é obrigatória a evidenciação de ambos os valores: o pertencente aos sócios da controladora e o pertencente aos que são sócios apenas nas controladas, como se vê na mutação acima ($ 250.000 e $ 22.000, respectivamente nas antepenúltima e penúltima colunas).

c) O Pronunciamento exige a mesma evidenciação quanto ao ***resultado abrangente*** total, o que está evidenciado também no exemplo acima: $ 414.600 é a parte dos sócios da controladora e $ 28.000 a parte dos sócios não controladores nas controladas, totalizando $ 442.600 para o período.

d) As mutações que aparecem após o resultado abrangente total correspondem a mutações internas do patrimônio líquido, que não alteram, efetivamente, seu total. Poderia inclusive esse conjunto ser intitulado "mutações internas do patrimônio líquido" ou semelhante, ou ficar sem título como está no próprio exemplo.

e) Os saldos das contas que compõem a segunda, a terceira e a quinta colunas devem ser evidenciados em quadro à parte ou em nota adicional; no caso de nota, pode ser assim divulgada:

> "(1) Saldos finais (iniciais): Reserva Excedente de Capital, $ 80.000; Gastos com Emissão de Ações, ($ 7.000); Reserva de Subvenção de Investimentos, $ 10.000; Ações em Tesouraria, ($ 50.000) e Opções Outorgadas Reconhecidas, $ 60.000. Total, $ 93.000.
>
> (2) Saldos finais: Reserva Legal, $ 88.000; Reserva de Incentivos Fiscais, $ 52.000 e Reserva de Retenção de Lucros (art. 196 da Lei 6.404/76), $ 200.000. Total, $ 340.000.
>
> (3) Saldos finais: Reservas de Reavaliação, $ 234.600; Ajustes de Avaliação Patrimonial, $ 68.000 e Ajustes de Conversão Acumulados, ($ 80.000). Total, $ 382.600."

f) Os saldos de que trata a letra d) podem, alternativamente, ser evidenciados em quadros, com suas mutações analiticamente evidenciadas:

Reservas de Capital, Opções Outorgadas e Ações em Tesouraria (1)	Reserva de Excedente de Capital	Gastos com Emissão de Ações	Reserva de Subvenção de Investimentos	Ações em Tesouraria	Opções Outorgadas Reconhecidas	Contas do Grupo (1)
Saldos Iniciais	**50.000**	**-5.000**	**100.000**	**-70.000**	**5.000**	**80.000**
Aumento de Capital	-35.000		-15.000			**-50.000**
Gastos com Emissão de Ações		-7.000				**-7.000**
Opções Outorgadas Reconhecidas					30.000	**30.000**
Ações em Tesouraria Adquiridas				-20.000		**-20.000**
Ações em Tesouraria Vendidas				60.000		**60.000**
Saldos Finais	**15.000**	**-12.000**	**85.000**	**-30.000**	**35.000**	**93.000**

Reservas de Lucros (2)	Reserva Legal	Reserva p/ Expansão	Reserva de Incentivos Fiscais	Contas do Grupo (2)
Saldos Iniciais	**110.000**	**90.000**	**100.000**	**300.000**
Aumento de Capital			-100.000	**-100.000**
Constituição de Reservas	12.500	108.500	19.000	**140.000**
Saldos Finais	**122.500**	**198.500**	**19.000**	**340.000**

Outros Resultados Abrangentes (3)	Reservas de Reavaliação	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Ajustes de Conversão Acumulados	Contas do Grupo (3)
Saldos Iniciais	**195.000**	**125.000**	**-50.000**	**270.000**
Ajustes Instrumentos Financeiros		-60.000		**-60.000**
Tributos s/ Ajustes Instrumentos Financeiros		20.000		**20.000**
Equiv. Patrim. s/ Ganhos Abrang. de Coligadas		24.000		**24.000**
Ajustes de Conversão do Período			260.000	**260.000**
Tributos s/ Ajustes de Conversão do Período			-90.000	**-90.000**
Reclassif. p/ Resultado - Aj. Instrum. Financ.		10.600		**10.600**
Realização da Reserva Reavaliação	-78.800			**-78.800**
Tributos sobre a Realização da Reserva de Reavaliação	26.800			**26.800**
Saldos Finais	**143.000**	**119.600**	**120.000**	**382.600**

g) O exemplo acima é sucinto e não contém, apenas por simplicidade, muitas das demais informações obrigatórias na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, como dividendo por classe e espécie de ação, informações comparativas, etc.

5. PREPARAÇÃO DA DMPL

Atualmente a DMPL é preparada através de uma planilha eletrônica, de acordo com o item 4, na qual as colunas representam as contas do Patrimônio Líquido e na última coluna à direita consta o Patrimônio Líquido total, que representa a soma dos saldos e transações de todas as contas que compõem o Patrimônio Líquido.

Como consequência do alinhamento das normas contábeis brasileiras com as normas contábeis internacionais, o CPC publicou o Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1), que introduziu a necessidade da apresentação de mais três colunas na DMPL:

a) Outros Resultados Abrangentes;
b) Patrimônio Líquido dos Sócios da Companhia; e
c) Participação dos Não Controladores no Patrimônio Líquido das Controladas (também conhecida por Participação da Minoria ou dos Minoritários), que passa a ser apresentada dentro do Patrimônio Líquido como um todo, após a identificação do Patrimônio Líquido dos Sócios da Entidade Controladora.

5.1 OUTROS RESULTADOS ABRANGENTES

Os Outros Resultados Abrangentes compreendem itens de receita e despesa (incluindo ajustes de reclassificação) que não são derivados de transações com os sócios na sua qualidade de proprietários. Os componentes dos outros resultados abrangentes são:

a) variações na reserva de reavaliação, quando permitidas legalmente (ver Pronunciamentos Técnicos CPC 27 – Ativo Imobilizado e CPC 04 – Ativo Intangível);
b) ganhos e perdas atuariais em planos de pensão com benefício definido reconhecidos conforme item 93A do Pronunciamento Técnico CPC 33 – Benefícios a Empregados;
c) ganhos e perdas derivados de conversão de demonstrações contábeis de operações no exterior (ver Pronunciamento Técnico CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis);
d) ganhos e perdas na remensuração de ativos financeiros disponíveis para venda (ver Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração);
e) parcela efetiva de ganhos ou perdas advindos de instrumentos de hedge em operação de hedge de fluxo de caixa (ver Pronunciamento Técnico CPC 38).

O resultado abrangente é a mutação que ocorre no Patrimônio Líquido durante um período que resulta de transações e outros eventos que não derivados de transações com os sócios na sua qualidade de proprietários.

6. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE

A Demonstração do Resultado Abrangente é formada, por sua vez, de três componentes:

- Resultado Líquido do Período;
- Outros Resultados Abrangentes; e
- Efeito de reclassificações dos Outros Resultados Abrangentes para o Resultado do Período.

A Demonstração do Resultado Abrangente compreende todos os componentes da "Demonstração do Resultado" e da "Demonstração dos Outros Resultados Abrangentes".

Exemplo 01: A empresa Alfa no exercício de 2011 obteve um lucro líquido de 120.000,00, outros resultados abrangentes positivos de 40.000,00 e ajustes de reclassificação negativos de 10.000,00. O resultado abrangente total da empresa foi:

Solução:

Demonstração do Resultado Abrangente

+ Lucro Líquido do Exercício	120.000,00
+ Outros Resultados Abrangentes	40.000,00
(-) Ajustes de Reclassificação	(10.000,00)
= Resultado Abrangente Total	150.000,00

Os "Outros Resultados Abrangentes" compreendem as receitas e as despesas que não são reconhecidas na Demonstração do Resultado do Exercício.

Os ajustes de reclassificação são valores reclassificados para o resultado do período corrente que foram reconhecidos como outros resultados abrangentes no período corrente ou em períodos anteriores.

Por exemplo, um ganho realizado na alienação de um ativo financeiro disponível para venda é reconhecido no resultado quando de sua baixa. Esse ganho pode ter sido reconhecido como ganho não realizado nos outros resultados abrangentes do período ou de períodos anteriores. Dessa forma, os ganhos não realizados devem ser deduzidos dos outros resultados abrangentes no período em que os ganhos realizados são reconhecidos no resultado líquido, evitando que esse mesmo ganho seja reconhecido em duplicidade.

Exemplo 02: Em 02/01/2011 a empresa Alfa adquiriu um título do BACEN no valor de 10.000,00, classificando-o como investimento temporário destinado à venda. Durante o exercício social os títulos renderam 10% de juros ao ano e no encerramento do exercício social, o seu valor justo era de 11.800,00. Sabendo-se que em 02/01/2012 a empresa Alfa vendeu o título pelo valor justo, temos:

Solução:

Registro da aquisição em 02/01/2011:

Caixa	
Saldo Inicial	10.000,00 (1)

Títulos "Disponíveis p/ Venda"	
(1) 10.000,00	

Registro das receitas financeiras em 31/12/2011:

Títulos "Disponíveis p/ Venda"	
10.000,00	
(2) 1.000,00	
11.000,00	

Receita Financeira	
	1.000,00 (2)

Registro do título ao valor justo em 31/12/2011:

Títulos "Disponíveis p/ Venda"	
11.000,00	
(3) 800,00	
11.800,00	

Ajustes Avaliação Patrimonial	
	800,00 (3)

No exercício de 2011 constará na Demonstração do Resultado Abrangente da empresa Alfa um ganho de ativos financeiros disponíveis para a venda. Supondo que o Lucro Líquido da empresa Alfa em 2011 tenha sido de 50.000,00, temos:

Demonstração do Resultado Abrangente de 2011

	Lucro Líquido	50.000,00
+	Outros Resultados Abrangentes	800,00
	Ganhos não realizados de ativos financeiros disponíveis p/ venda	800,00
=	Resultado Abrangente Total	50.800,00

Nota: De acordo com § 3º do artigo 182 da Lei n.º 6.404/76, serão classificadas como **Ajustes de Avaliação Patrimonial**, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídas a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo. Ou seja, o Ajuste de Avaliação Patrimonial corresponde ao **ganho não realizado** decorrente do ajuste do título ao valor justo em 2011 que deverá compor os Outros Resultados Abrangentes da DRA de 2011.

Registro da venda em 02/01/2012:

Caixa	
(4) 11.800,00	

Títulos "Disponíveis p/ Venda"	
11.800,00	11.800,00 (4)

Ajustes Avaliação Patrimonial	
(5) 800,00	800,00

Lucro na venda de Títulos	
	800,00 (5)

Supondo que o Lucro Líquido da empresa Alfa no exercício de 2012 tenha sido de 60.000,00, temos:

Demonstração do Resultado Abrangente de 2012

Lucro Líquido	60.000,00
+ Outros Resultados Abrangentes	0,00
(-) Ajustes de Reclassificação	(800,00)
Ganhos realizados de ativos financeiros disponíveis para venda	(800,00)
= Resultado Abrangente Total	59.200,00

Nota: O lucro na venda de títulos corresponde **ao ganho realizado** na venda de ativos financeiros disponíveis para a venda. O ganho não realizado de 2011 comporá os ajustes de reclassificação na DRA de 2012 pelo fato de ter sido realizado em 2012, evitando a sua contagem dupla.

01ª Questão (Autor): A empresa no exercício de 2011 realizou os seguintes eventos econômicos:

- Vendas no valor de 200.000,00 ao custo de 80.000,00
- Incorreu em despesas operacionais no total de 70.000,00
- Provisão para o Imposto de Renda no valor de 10.000,00
- Obteve um ganho decorrente da conversão de Demonstrações Contábeis de uma controlada situada no EUA no valor de 15.000,00
- No início do exercício adquiriu 20.000,00 em instrumentos financeiros que foram classificados como disponíveis para a venda. No encerramento do exercício social, em 31/12/2011, foi verificado que os instrumentos financeiros tiveram um rendimento efetivo de 15% a.a., sendo que nesta data o valor justo destes era de 21.000,00
- No Patrimônio Líquido havia uma Reserva de Reavaliação no valor de 100.000,00 e a empresa Alfa realizou 10% dessa reserva (desconsidere os efeitos tributários)
- A empresa vendeu por 55.000,00 as ações em tesouraria que foram adquiridas por 50.000,00
- Durante o exercício a empresa incorreu em gastos com emissão de ações no valor de 6.000,00

O Resultado Abrangente da empresa Alfa em 2011 foi:

a) 57.000,00
b) 63.000,00
c) 65.000,00
d) 66.000,00
e) 67.000,00

Solução

1º Passo: Cálculo do Lucro Líquido

Demonstração do Resultado do Exercício

Vendas	200.000,00
(-) CMV	(80.000,00)
= Lucro Bruto	120.000,00
(-) Despesas Operacionais	(70.000,00)
= Lucro Operacional antes do Resultado Financeiro	50.000,00
+ Receitas Financeiras (1*)	3.000,00
= LAIR	53.000,00
(-) PIR	(10.000,00)
= Lucro Líquido	43.000,00

(1*): Cálculo das Receitas Financeiras

Receitas Financeiras = Taxa Efetiva × Custo de Aquisição dos Títulos Disponíveis para Venda

Receitas Financeiras = 15% × 20.000,00 = 3.000,00

No final do exercício o valor do título Disponível para Venda pela curva do papel é:

$\text{Título Disponível para Venda}_{\text{(Curva do Papel)}}$ = Custo de Aquisição + Receitas Financeiras

$\text{Título Disponível para Venda}_{\text{(Curva do Papel)}}$ = 20.000,00 + 3.000,00 = 23.000,00

2º Passo: Cálculo do Resultado Abrangente Total

Demonstração do Resultado Abrangente

Lucro Líquido	43.000,00
+ Outros Resultados Abrangentes	23.000,00
+ Ganho de Conversão	15.000,00
(-) Perdas não realizadas na Remensuração (2*)	(2.000,00)
+ Realização de Reservas de Reavaliação	10.000,00
= Lucro Abrangente Total	66.000,00

(2*): Ajuste do Título Disponível para Venda pela curva do papel para o Valor Justo:

Título Disponível para Venda (Valor Justo) – Título Disponível para Venda (Curva do Papel) = AAP

21.000,00 – 23.000,00 = AAP ⇒ AAP (Devedor) de 2.000,00

Nota: O AAP devedor de 2.000,00 corresponde à "perda não realizada na remensuração", que deverá integrar a Demonstração do Resultado Abrangente.

Gabarito: **D**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Contador FGV 2010): **Assinale a alternativa que indique a demonstração contábil que fornece a movimentação ocorrida durante o exercício nas contas do Patrimônio Líquido.**

a) Demonstração das mutações do patrimônio líquido.
b) Balanço patrimonial.
c) Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados.
d) Demonstração dos fluxos de caixa.
e) Demonstração do valor adicionado.

Solução:

A DMPL é a demonstração contábil que fornece as movimentações e alterações ocorridas no PL.

Gabarito: **A**

02ª Questão (Auditor MPE RO 2005): **O que deve ser evidenciado na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido?**

a) Os ajustes de exercícios anteriores.
b) As participações de empregados nos lucros.
c) As participações de debenturistas.
d) O valor dos juros sobre capital próprio pago aos acionistas, líquido do imposto de renda retido na fonte.
e) A apropriação dos valores registrados em Resultado de Exercícios Futuros.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. Os ajustes de exercícios anteriores estão relacionados com a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados integrante do PL. A DMPL fornece informações de todas as contas do PL, os ajustes de exercícios anteriores são evidenciados na referida demonstração.

b) e c) Erradas. As participações de empregados e debenturistas são evidenciadas na Demonstração do Resultado do Exercício.

d) Errada. Os juros sobre capital próprio a pagar é uma obrigação, portanto é uma conta que não pertence ao PL.

e) Errada. As contas que integravam o extinto Resultado de Exercícios Futuros (REF) atualmente são classificadas no Passivo Não Circulante, ou seja, não integram o PL.

Gabarito: **A**

03ª Questão (Contador Metrô SP FCC 2010): **Os seguintes dados foram extraídos da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido da Cia. Delta:**

Aumento de capital em dinheiro	185.000,00
Aquisição de ações da própria companhia (ações em tesouraria)	25.000,00
Dividendos propostos pela administração	87.000,00
Aumento de capital com integralização de reservas	115.000,00
Constituição da reserva legal	10.400,00
Lucro líquido do exercício	208.000,00
Reversão da reserva de contingências	15.300,00
Constituição da reserva estatutária	26.000,00
Constituição de reserva de ágio na emissão de ações	15.000,00

Utilizando apenas essas informações, é correto afirmar que o Patrimônio Líquido da companhia aumentou nesse exercício o equivalente a:

a) 296.000,00
b) 185.700,00
c) 208.000,00
d) 281.000,00
e) 281.900,00

Solução:

Analisando os fatos contábeis, temos:

(1) Aumento de capital em dinheiro:

Caixa
a Capital a Integralizar.....185.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(2) Aquisição de ações da própria companhia:

Ações em Tesouraria ⇒ Variação negativa do PL
a Caixa 25.000,00

(3) Dividendos propostos pela administração:

Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa do PL
a Dividendos a Pagar.....87.000,00

(4) Aumento de capital com integralização de reservas:

Reservas ⇒ Variação negativa do PL
a Capital a Integralizar.....115.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

Nota 1: A integralização de capital com reservas é um **fato permutativo**, pois não causa variação no PL.

(5) Constituição da reserva legal:

Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa do PL
a Reserva Legal.....10.400,00 ⇒ Variação positiva do PL

Nota 2: A constituição de reserva legal é um **fato permutativo**, pois não causa variação no PL.

(6) Lucro líquido do exercício:

Lucro Líquido
a Lucros Acumulados.....208.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(7) Reversão da reserva de contingências:

Reserva de Contingências ⇒ Variação negativa do PL
a Lucros Acumulados.....15.300,00 ⇒ Variação positiva do PL

Nota 3: A reversão de reservas é um **fato permutativo**, pois não causa variação no PL.

(8) Constituição da reserva estatutária:

Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa do PL
a Reservas Estatutárias.....26.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

Nota 4: A constituição de reservas estatutárias é um **fato permutativo**, pois não causa variação no PL.

(9) Constituição de reserva de ágio na emissão de ações:

Caixa
a Reserva de Capital.....15.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

Somando e subtraindo as variações positivas e negativas, temos:

Variação do PL = (1) – (2) – (3) + (6) + (9)
Variação do PL = 185.000,00 – 25.000,00 – 87.000,00 + 208.000,00 + 15.000,00 = 296.000.00

Logo, houve uma variação positiva do PL em 296.000,00

Gabarito: **A**

Para efeitos didáticos, montando a DMPL, temos:

Itens	Capital	Reserva de Capital	Reserva Legal	Reserva para Contingências	Ações em Tesouraria	Lucros Acumulados	Total
Saldo Inicial	–	–	–	–	–	–	PL Inicial
Aumento do Capital	300.000,00	–	–	–	–	–	300.000,00
Reversão	–	(115.000,00)	–	–	–	–	(115.000,00)
Aquisição de Ações	–	–	–	–	(25.000,00)	–	(25.000,00)
Lucro Líquido	–	–	–	–	–	208.000,00	208.000,00
Reservas	–	15.000,00	10.400,00	26.000,00	–	(36.400,00)	15.000,00
Dividendos	–	–	–	–	–	(87.000,00)	(87.000,00)
Saldo Final	–	–	–	–	–	–	PL Final

Da tabela, temos:
PL Final = PL Inicial + 300.000,00 – 115.000,00 – 25.000,00 + 208.000,00 + 15.000,00 – 87.000,00
PL Final – PL Inicial = 296.000,00 ⇒ O PL teve uma variação positiva de 296.000,00

04ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2005): **A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido da Empresa Alfa apresentava os seguintes saldos, em reais, no final do exercício de 2003:**

Capital	1.000,00
Reserva de ágio na emissão de ações	100,00
Reserva legal	200,00
Lucros acumulados	300,00
Total	1.600,00

Ocorreram os seguintes fatos no exercício de 2004:

a) Lucro Líquido do exercício 400,00
b) Ajuste positivo de exercícios anteriores 40,00

Sabe-se que o estatuto da empresa define o pagamento de dividendos de 40% sobre o Lucro Líquido, após a destinação da reserva legal. Considerando as regras definidas na Lei n.º 6.404/76,

afirma-se corretamente que o valor do Patrimônio Líquido da Empresa Alfa, no final do exercício de 2004 será:

a) 1.840,00
b) 1.848,00
c) 1.872,00
d) 1.880,00
e) 1.888,00

Solução:

Na hora da prova, resolvemos esse exercício através dos seguintes passos:

1º Passo: Cálculo dos Dividendos

O valor dos dividendos de acordo com o estatuto é:

$$\text{Dividendos} = 40\% \times (\text{Lucro Líquido} - \text{Reserva Legal}) = 40\% \times (400{,}00 - 0{,}00) \Rightarrow \text{Dividendos} = 160{,}00$$

Notas:

– A empresa não precisa constituir a Reserva Legal, pois esta já atingiu o limite máximo, ou seja, 20% do Capital.
– O ajuste positivo de exercícios anteriores não entrou no cálculo dos dividendos, pois a forma de cálculo destes está prevista no estatuto. Caso o estatuto fosse omisso, nós deveríamos somar o ajuste positivo de exercícios anteriores, para calcularmos o valor dos dividendos.

2º Passo: Cálculo do Patrimônio Líquido final

$$PL_{(Final)} = PL_{(Inicial)} + \text{Lucro Líquido} + \text{Ajuste Positivo} - \text{Dividendos}$$

$$PL_{(Final)} = 1.600{,}00 + 400{,}00 + 40{,}00 - 160{,}00 \Rightarrow PL_{(Final)} = 1.880{,}00$$

Gabarito: **D**

Para efeitos didáticos, montando a tabela da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, temos:

Itens	Capital	Reserva de Capital	Reserva Legal	Lucros Acumulados	Total
Saldo Inicial	1.000,00	100,00	200,00	300,00	1.600,00
Lucro Líquido *1	–	–	–	400,00	400,00
Ajuste Positivo *2	–	–	–	40,00	40,00
Dividendos *3	–	–	–	(160,00)	(160,00)
Saldo Final	1.000,00	100,00	200,00	580,00	1.880,00

O ágio na emissão de ações está representado pela Reserva de Capital.

Registro dos fatos contábeis:

*1: Lucro Líquido
a Lucros Acumulados ..... 400,00 ⇒ Variação positiva do PL

*2: Ajustes de Exercícios Anteriores
a Lucros Acumulados ..... 40,00 ⇒ Variação positiva do PL

*3: Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa do PL
a Dividendos a Pagar 160,00

Como podemos observar, a solução foi baseada nos lançamentos que causaram as variações positivas e negativas no PL.

Assim, para resolvermos qualquer questão de DMPL na prova, é só identificarmos os registros contábeis que causaram variações positivas e negativas no PL, ou seja, os fatos modificativos e mistos, aumentativos e diminutivos.

05ª Questão (Contador BNDES Cesgranrio 2008): **Informação parcial da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido da empresa Alfa, referente aos saldos finais apresentados no grupo do Patrimônio Líquido, no Balanço de 31/12/2005.**

Itens	Capital	Reserva de Capital	Reservas de Lucros			Lucros Acumulados	Total
			Legal	Estatutária	Contingência		
Saldo 31/12/2005	2.000.000,00	1.050.000,00	200.000,00	250.000,00	150.000,00	15.000,00	3.665.000,00
Aumento de Capital							
Reversão de Reserva							
Lucro Líquido							
Reservas							
Dividendos							
Saldo 31/12/2006							

Durante o exercício de 2006 ocorreram as seguintes situações:

a) Aumento de Capital proveniente de transferência de reservas de capital no valor de 500.000,00 e aporte de capital por parte dos sócios de 500.000,00;

b) Reversão de Reserva de Contingência estabelecida em função de perdas possíveis em matéria-prima que efetivamente ocorreram no exercício de 2006 no valor de 100.000,00;

c) Lucro Líquido do exercício no montante de 300.000,00;

d) Distribuição de lucros em forma de reserva:
   – Reserva Legal = percentual determinado pela lei
   – Reserva Estatutária = 100.000,00
   – Reserva para Contingência = 80% do valor da reserva revertida

e) Proposta para Dividendos = 0,08 (oito centavos) por ação.

Sabendo-se que a empresa Alfa só possui ações ordinárias, cujo valor nominal em 31/12/2006 era de 1,20, o saldo da coluna Lucros ou Prejuízos Acumulados, em 31/12/2006, considerando exclusivamente as informações recebidas é:

a) 15.000,00

b) 20.000,00

c) 35.000,00

d) 40.000,00

e) 115.000,00

Solução:

Registrando os fatos contábeis, temos:

(1) Aumento de Capital proveniente de transferência de reservas de capital no valor de 500.000,00 e aporte de capital por parte dos sócios de 500.000,00:

Caixa 500.000,00

Reservas de Capital .....500.000,00 ⇒ Variação negativa do PL

a Capital a Integralizar .....1.000.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(2) Reversão de Reserva de Contingência estabelecida em função de perdas possíveis com matéria-prima que efetivamente ocorreram no exercício de 2006 no valor de 100.000,00:

Reserva de Contingências ⇒ Variação negativa do PL

a Lucros Acumulados .....100.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(3) Lucro Líquido do exercício no montante de 300.000,00:

Lucro Líquido

a Lucros Acumulados .....300.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(4) Distribuição de lucros para Reserva Legal no percentual determinado pela lei, Reserva Estatutária no valor de 100.000,00 e Reserva para Contingência em 80% do valor da reserva revertida:

Lucros Acumulados.....195.000,00

a Reserva Legal 15.000,00

a Reserva Estatutária 100.000,00

a Reserva para Contingências 80.000,00

Nota: A constituição de reservas é um fato permutativo, pois não altera o PL.

(5) Proposta para Dividendos de 0,08 (oito centavos) por ação:

Dividendos = Número de Ações × Dividendos por Ação

Em 31/12/2006 o Capital Social, após a integralização de 1.000.000,00, passou para 3.000.000,00, logo, o número de ações é:

$$\text{Número de Ações} = \frac{\text{Capital Social}}{\text{Valor Nominal da Ação}} = \frac{3.000.000,00}{1,20} = 2.500.000 \text{ ações}$$

Dividendos = 2.500.000 ações × 0,08/ação = 200.000,00

Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa do PL

a Dividendos a Pagar..... 200.000,00

Como a questão está pedindo apenas o saldo final da conta Lucros Acumulados, vamos registrar apenas os fatos contábeis que causaram variação na referida conta:

$$\text{Lucros Acumulados}_{(\text{Saldo Final})} = \text{Lucros Acumulados}_{(\text{Saldo Inicial})} + (2) + (3) - (4) - (5)$$

$$\text{Lucros Acumulados}_{(\text{Saldo Final})} = 15.000,00 + 100.000,00 + 300.000,00 - 195.000,00 - 200.000,00$$

$$\text{Lucros Acumulados}_{(\text{Saldo Final})} = 20.000,00$$

Gabarito: **B**

Para efeitos didáticos, montando a DMPL, temos:

Itens	Capital	Reserva de Capital	Reservas de Lucros			Lucros Acumulados	Total
			Legal	Estatutária	Contingência		
Saldo 31/12/2005	2.000.000	1.050.000	200.000	250.000	150.000	15.000	3.665.000
Aumento de Capital	(1) 1.000.000	–	–	–	–	–	1.000.000
Reversão de Reserva	–	(1) (500.000)	–	–	(2) (100.000)	(2) 100.000	(500.000)
Lucro Líquido	–	–	–	–	–	(3) 300.000	300.000
Reservas	–	–	(4) 15.000	(4) 100.000	(4) 80.000	(4) (195.000)	0
Dividendos	–	–	–	–	–	(5) (200.000)	(200.000)
Saldo 31/12/2006	3.000.000	550.000	215.000	350.000	130.000	20.000	4.265.000

Importante: Na DMPL o saldo final do PL (31/12/2006) é obtido de duas formas

1ª Forma: Do somatório da última coluna à direita, temos:

PL (31/12/2006) = 3.665.000,00 + 1.000.000,00 – 500.000,00 + 300.000,00 – 200.000,00 = 4.265.000,00

2ª Forma: Do somatório da última linha da tabela, temos:

PL (31/12/2006) = 3.000.000,00 + 550.000,00 + 215.000,00 + 350.000,00 + 130.000,00 + 20.000,00

PL (31/12/2006) = 4.265.000,00

Conclusão, na DMPL, o somatório da última coluna à direita é sempre igual ao somatório da última linha, e o saldo final encontrando corresponde ao Patrimônio Líquido final.

06ª Questão (Contador Analista Metrô FCC 2008): **Dados extraídos da Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido da Cia. Penedo, relativas ao exercício encerrado em 31-12-2007:**

Valor do patrimônio líquido em 31-12-2005	580.000,00
Valor do patrimônio líquido em 31-12-2006	950.000,00
Ajuste positivo (credor) de exercícios anteriores	30.000,00
Dividendos propostos aos acionistas em 31-12-2006	140.000,00
Constituição da reserva legal em 2006	18.000,00
Aumento de capital em dinheiro	120.000,00
Constituição da reserva estatutária em 2006	36.000,00

Considerando apenas estas informações, é possível concluir que o lucro líquido do exercício auferido pela companhia em 2007 correspondeu a:

a) 414.000,00
b) 390.000,00
c) 384.000,00
d) 360.000,00
e) 330.000,00

Solução:

De acordo com os dados da tabela, temos:

Valor do patrimônio líquido em 31-12-2005 ⇒ PL (Inicial) = 580.000,00

Valor do patrimônio líquido em 31-12-2006 ⇒ PL (Final) = 950.000,00

Registrando os fatos contábeis, temos:

(1) Ajuste positivo (credor) de exercícios anteriores:

Ajuste positivo de exercícios anteriores
a Lucros Acumulados .....30.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(2) Dividendos propostos aos acionistas em 31-12-2006:

Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa do PL
a Dividendos a Pagar..... 140.000,00

(3) Constituição da reserva legal em 2006:

Lucros Acumulados
a Reserva Legal 18.000,00

Nota 1: A constituição de reserva legal é um **fato permutativo**, pois não causa variação no PL.

(4) Aumento de capital em dinheiro:

Caixa
a Capital a Integralizar .....120.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(5) Constituição da reserva estatutária em 2006:

Lucros Acumulados

a Reservas Estatutárias 36.000,00

Nota 2: A constituição de reservas estatutárias é um **fato permutativo**, pois não causa variação no PL.

(6) Lucro Líquido do exercício:

Lucro Líquido

a Lucros Acumulados .....LL ⇒ Variação positiva do PL

PL (Final) = PL (Inicial) + (1) – (2) + (4) + (6)

950.000,00 = 580.000,00 + 30.000,00 – 140.000,00 + 120.000,00 + LL ⇒ LL = 360.000,00

Gabarito: **D**

(Contábeis Assembleia Legislativa CE Cespe 2011): **A tabela a seguir mostra os dados levantados pelo contador após a apuração do resultado anual de determinada empresa. Ele notou que apenas uma conta era redutora. Com base nesses dados, na natureza dessas contas e na codificação extraída do plano de contas, julgue as questões de números 07 a 09.**

Classificação do plano de contas	Itens do patrimônio líquido	Reais
2.03.02.02	Ações em tesouraria	1.000,00
2.03.02.01	Ágio na emissão de ações	50.000,00
2.03.01	Capital social	12.000.000,00
2.03.04	Outros resultados abrangentes	350.000,00
2.03.03.02	Reserva estatutária	500.000,00
2.03.03.01	Reserva legal	100.000,00
2.03.03	Reservas de lucros	600.000,00

07ª Questão: **A conta ações em tesouraria reduziu o patrimônio líquido em 1.000,00.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

Na aquisição de ações em tesouraria, temos:

Ações em Tesouraria ⇒ Redução no PL

a Caixa.....1.000,00

Gabarito: **Certo**

08ª Questão: **As reservas de capital superaram o valor de 390.000,00.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

A Reserva de Capital é composta apenas pelo ágio na emissão de ações no valor de 50.000,00.

Gabarito: **Errado**

09ª Questão: **O valor do patrimônio líquido foi inferior a 13.000.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

PL = Capital + R. Lucros + R. Capital – Ações em Tesouraria + Outros Resultados Abrangentes

PL = 12.000.000,00 + 600.000,00 + 50.000,00 – 1.000,00 + 350.000,00 ⇒ PL = 12.999.000,00

Nota: Cuidado com a pegadinha da questão, pois o número "2.03.03" representa as Reservas de Lucros, que é o somatório da Reserva Legal "2.03.03.01" mais a Reserva Estatutária "2.03.03.02".

Gabarito: **Certo**

(Contador Defensoria Pública da União Cespe 2010): **Dados para a resolução das questões de números 10 a 12.**

Ao transcrever a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, o contador de determinada empresa de capital aberto, omitiu algumas informações, como mostrados na tabela a seguir, cujos valores são expressos em milhões de reais.

		Reservas de Capital			Reservas de Lucros			
	Capital Social	Incentivos Fiscais	Reserva de Reavaliação em controlada	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Reserva Legal	Retenção	Lucros Acumulados	Total
Em 31 de dezembro de 2007	12.380	1	17		1.018		10.834	24.250
Ajustes de adoção da Lei n.º 11.638							(254)	(254)
Saldo de abertura ajustado	12.380	1	17	0	1.018	0	10.580	23.996
Variação cambial de investimentos no exterior				1.083				1.083
Hedge accounting de investimentos líquidos no exterior								
Valor justo de ativos financeiros disponíveis para venda				(70)				(70)
Lucro líquido do exercício								

	Reservas de Capital				Reservas de Lucros			
	Capital Social	Incentivos Fiscais	Reserva de Reavaliação em controlada	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Reserva Legal	Retenção	Lucros Acumulados	Total
Destinações: Reserva legal					26		(26)	-
Dividendos propostos (R$ 6,11 por mil ações)							(50)	(50)
Reserva para investimentos						11.032	(11.032)	-
Em 31 de dezembro de 2008	**12.380**	**1**	**17**	**(35)**	**1.044**	**11.032**	**0**	**24.439**
Variação cambial de investimentos no exterior				(1.289)				(1.289)
Hedge accounting de investimentos líquidos no exterior				1.116				1.116
Hedge accounting operacional				(140)				(140)
Valor justo de ativos financeiros disponíveis para venda				(11)				(11)
Lucro líquido do exercício							4.660	4.660
Destinações: Reserva legal							(233)	
Dividendos propostos (R$ 205,68 por mil ações)							(1.107)	(1.107)
Reserva para investimentos							(3.320)	
Em 31 de dezembro de 2009	**12.380**	**1**	**17**	**(359)**		**14.352**	**0**	

10ª Questão: **O valor do saldo da conta reserva legal em 31/12/2009 é de:**

a) 1.018 milhões de reais
b) 1.044 milhões de reais
c) 1.070 milhões de reais
d) 1.118 milhões de reais
e) 1.277 milhões de reais

Solução:

O saldo da Reserva Legal em 31 de dezembro de 2008 é de 1.044 milhões de reais.

Em 31 de dezembro de 2009 foram destinados para a Reserva Legal mais 233 milhões de reais.

Reserva Legal (31/12/2009) = Reserva Legal (31/12/2008) + Destinação em 2009

Reserva Legal (31/12/2009) = 1.044 + 233 = 1.277 milhões de reais

Gabarito: **E**

Nota: Uma outra forma de encontrarmos o valor da Reserva Legal constituída em 2009 é mediante a destinação de 5% do Lucro Líquido de 2009, ou seja:

Reserva Legal = 5% × Lucro Líquido de 2009

Reserva Legal = 5% × 4.660 = 233 milhões de reais

11ª Questão: **Em relação ao lucro líquido do exercício, assinale a opção correta.**

a) No exercício de 2008, o lucro líquido do exercício foi parcialmente destinado a reserva legal e a ativos financeiros disponíveis para venda (valor justo).

b) No exercício de 2008, o lucro líquido do exercício é igual a 452 milhões de reais.

c) No exercício de 2008, o lucro líquido do exercício foi a metade do seu valor em 2009.

d) O lucro líquido do exercício em 2009 foi superior ao de 2008.

e) No exercício de 2009, o lucro líquido do exercício foi integralmente destinado a distribuição de dividendos e reserva para novos investimentos.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, pois os ativos financeiros disponíveis para venda decorrentes de ajuste ao valor justo não são destinações do Lucro Líquido.

b) Errada

$$\text{Reserva Legal}_{2008} = 5\% \times \text{Lucro Líquido}_{2008}$$

$$26 = 5\% \times \text{Lucro Líquido}_{2008} \Rightarrow \text{Lucro Líquido}_{2008} = 520 \text{ milhões de reais}$$

c) Errada

$$\text{Lucro Líquido}_{2008} = 520 \text{ milhões de reais}$$

$$\text{Lucro Líquido}_{2009} = 4.660 \text{ milhões de reais}$$

$$\frac{\text{LL 2008}}{\text{LL 2009}} = \frac{520}{4.660} = 0{,}11 \Rightarrow \text{LL}_{2008} = 0{,}11 \cdot \text{LL}_{2009}$$

d) Correta

e) Errada

O LL_{2009} de 4.660 milhões de reais teve as seguintes destinações:
Reserva de Lucros = 233 milhões de reais
Reserva para Investimentos = 3.320 milhões de reais
Dividendos Propostos = 1.107 milhões de reais

Gabarito: **D**

12ª Questão (Adaptada): **Assinale a opção correta em relação aos fatos contábeis evidenciados na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.**

a) No ano de 2009, os efeitos no patrimônio líquido do *hedge accounting* de investimentos líquidos no exterior foram superiores aos efeitos da variação cambial de investimentos no exterior.
b) O resultado abrangente, em 2009, foi negativo em 324 milhões de reais.
c) O resultado abrangente, em 2009, foi positivo em 324 milhões de reais.
d) As reduções na conta ajustes de avaliação patrimonial decorrem de ganhos em instrumentos financeiros, tais como ativos financeiros disponíveis para venda.
e) Em 2009, a redução de 1.107 milhões de reais da conta lucros acumulados em decorrência de dividendos propostos corresponde a um aumento do mesmo valor em uma conta do ativo circulante.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada

A variação cambial de investimentos no exterior em 2009 resultou em uma redução no PL de 1.289 milhões de reais, enquanto que o hedge accounting de investimentos líquidos no exterior aumentou o PL em 1.116 milhões de reais.

Conclusão, com uma redução de 1.289 milhões de reais e um aumento de 1.116 milhões de reais, a variação do PL foi uma redução de 173 milhões de reais. Cuidado com a pegadinha da questão, pois o examinador está afirmando que os efeitos (variação) no PL foram positivos, ou seja, o PL aumentou.

b) Correta

O "Resultado Abrangente" é a mutação que ocorre no Patrimônio Líquido durante um período que resulta de transações e outros eventos que não derivados de transações com os sócios na sua qualidade de proprietários.

Conclusão, o Resultado Abrangente compreende os "Outros Resultados Abrangentes" e os "Ajustes de Reclassificação".

Resultado Abrangente de 2009

(-) Variação cambial de investimentos no exterior..... (1.289 milhões de reais)
+ Hedge Accounting de investimentos líquidos no exterior..... 1.116 milhões de reais
(-) Hedge Accounting operacional ..... (140 milhões de reais)
(-) Valor justo dos ativos financeiros disponíveis para venda ..... (11 milhões de reais)
= Resultado Abrangente do Período ..... (324 milhões de reais)

c) Errada. Vide explicação da alternativa B.

d) Errada. As reduções na conta ajustes de avaliação patrimonial decorrem de perdas em instrumentos financeiros disponíveis para venda, oriundas do ajuste do título pela curva do papel ao valor justo (ou valor de mercado), quando este for inferior.

e) Errada, pois a redução de 1.107 milhões de reais da conta lucros acumulados em decorrência de dividendos propostos corresponde a um aumento do mesmo valor em uma conta do passivo circulante.

Gabarito: **B**

(Ciências Contábeis Oficial Técnico de Inteligência ABIN Cespe 2010): **Considere que as informações a seguir tenham sido obtidas da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido de uma empresa hipotética, referentes ao ano de 2009. Com base apenas nessas informações e sem considerar quaisquer outros efeitos fiscais, julgue as questões de números 13 a 17.**

Eventos ocorridos durante o exercício	Valores em reais
Ações em tesouraria adquiridas	20.000,00
Ações em tesouraria vendidas	60.000,00
Aumento do capital com novas integralizações	150.000,00
Aumento do capital com reservas de capital	40.000,00
Aumento do capital com reservas de lucro	210.000,00
Constituição de reservas de lucros	202.000,00
Dividendos propostos no exercício	180.000,00
Gastos com emissão de ações	6.000,00
Lucro líquido do período	330.000,00
Perdas não realizadas em instrumentos financeiros	34.000,00
Realização de reserva de reavaliação	52.000,00

Saldos iniciais das contas do patrimônio líquido	Valores em reais
Ações em tesouraria	100.000,00
Capital social	2.410.000,00
Lucros ou prejuízos acumulados	0,00
Outros resultados abrangentes	150.000,00
Reservas de capital	220.000,00
Reservas de lucros	620.000,00

13ª Questão: **O saldo final da conta capital social aumentou 400.000,00 em relação ao início do período.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Com a finalidade de facilitar a resolução das questões a seguir, vamos montar a DMPL:

Itens	Capital Social	Reserva de Capital	Reservas de Lucros	Ações em Tesouraria	Lucros ou Prejuízos Acumulados	Outros Resultados Abrangentes	Total
Saldo Inicial (31/12/2008)	2.410.000	220.000	620.000	(100.000)	0	150.000	3.300.000
Aumento de Capital	400.000	(40.000)	(210.000)	–	–	–	150.000
Ações em Tesouraria adquiridas	–	–	–	(20.000)	–	–	(20.000)
Ações em Tesouraria vendidas	–	–	–	60.000	–	–	60.000
Gastos com emissão de ações	–	(6.000)	–	–	–	–	(6.000)
Perdas não realizadas em instrumentos financeiros	–	–	–	–	–	(34.000)	(34.000)
Realização de Reserva de Reavaliação	–	–	–	–	52.000	(52.000)	0
Reversão de Reservas	–	–	–	–	–	–	0
Lucro Líquido do Exercício	–	–	–	–	330.000	–	330.000
Constituição de Reservas	–	–	202.000	–	(202.000)	–	0
Dividendos Propostos	–	–	–	–	(180.000)	–	(180.000)
Saldo Final (31/12/2009)	2.810.000	174.000	612.000	(60.000)	0	64.000	3.600.000

De acordo com a DMPL, temos que o aumento de Capital foi de 400.000,00.

Gabarito: **Certo**

14ª Questão: **O resultado abrangente do período acrescentou 40.000,00 ao saldo inicial da conta.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

O "Resultado Abrangente" é a mutação que ocorre no Patrimônio Líquido durante um período que resulta de transações e outros eventos que não derivados de transações com os sócios na sua qualidade de proprietários.

Conclusão, o Resultado Abrangente compreende os "Outros Resultados Abrangentes" e os "Ajustes de Reclassificação".

Resultado Abrangente em 2009

Outros Resultados Abrangentes:
(-) Perdas não realizadas em instrumentos financeiros ..... (34.000,00)
(-) Realização de Reservas de Reavaliação ..... (52.000,00)
= Resultado Abrangente do Período ..... (86.000,00)

Conclusão, o Resultado Abrangente em 2009 foi negativo e reduziu o saldo inicial da conta Outros Resultados Abrangentes em 86.000,00.

Uma outra forma de visualizar a solução é por meio da DMPL, na coluna Outros Resultados Abrangentes, pela diferença entre o saldo final e inicial dos Outros Resultados Abrangentes:

Outros Resultados Abrangentes (31/12/2009) 64.000,00
(-) Outros Resultados Abrangentes (31/12/2008) ..... (150.000,00)
= Resultado Abrangente 2009 ..... (86.000,00)

Gabarito: **Errado**

15ª Questão: **Os eventos do período aumentaram as contas de reserva de capital e de reserva de lucros e reduziram a conta ações em tesouraria.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Contas	Saldo Inicial	Saldo Final	Variação
Reservas de Capital	220.000,00	174.000,00	**Redução** de 46.000,00
Reserva de Lucros	620.000,00	612.000,00	**Redução** de 8.000,00
Ações em Tesouraria	(100.000,00)	(60.000,00)	**Aumento** de 40.000,00

Gabarito: **Errado**

16ª Questão: **Os dividendos propostos reduzem o patrimônio líquido em 180.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Registro da distribuição dos dividendos propostos:

Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa no PL
a Dividendos Propostos ..... 180.000,00 ⇒ Passivo Circulante

Gabarito: **Certo**

17ª Questão: **O patrimônio líquido total aumentou 300.000,00 em relação ao início do período.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

$PL_{(31/12/2008)} = 3.300.000,00 \Rightarrow PL_{(31/12/2009)} = 3.600.000,00$

O PL teve uma variação positiva (aumento) de 300.000,00.

Gabarito: **Certo**

(Ciências Contábeis SEFAZ ES Cespe 2010): **A DMPL evidencia informações sobre as movimentações ocorridas no patrimônio líquido das companhias. A respeito das informações evidenciáveis nessa demonstração, julgue as questões de números 18 a 20.**

18ª Questão: **Acréscimos ou reduções ocorridos durante o exercício social nas contas reservas de lucros e reservas de capital são evidenciados nessa demonstração.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

A DMPL evidencia todas as movimentações ocorridas nas contas que compõem o PL, como é o caso das reservas de lucros e reservas de capital.

Gabarito: **Certo**

19ª Questão: **É papel da DMPL evidenciar a proposta da administração de destinação do lucro, quando houver lucro no período.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Como a DLPA evidencia a destinação do Lucro Líquido e de acordo com o artigo 186, § 2º da Lei nº. 6.404/76, a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados poderá ser

incluída na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, se elaborada e publicada pela companhia, logo a DMPL evidencia também a destinação do Lucro Líquido.

Gabarito: **Certo**

20ª Questão: **Por meio da DMPL é possível visualizar a movimentação relativa a um aumento de capital com a utilização de reservas, caso o aumento ocorra.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

A DMPL evidencia todas as movimentações ocorridas nas contas que compõem o PL, como é o caso da integralização de Capital com Reservas de Lucros.

Gabarito: **Certo**

21ª Questão (Contador Júnior Potigás FGV 2006): **De acordo com a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), analise as afirmativas a seguir:**

I. O aumento do capital social, ainda não integralizado, aumenta o saldo total do Patrimônio Líquido.

II. A realização da reserva de reavaliação aumenta o saldo total do Patrimônio Líquido.

III. A distribuição de dividendos, mesmo que ainda não pagos, reduz o saldo total do Patrimônio Líquido.

Assinale:

a) se somente a afirmativa I estiver correta

b) se somente a afirmativa II estiver correta

c) se somente a afirmativa III estiver correta

d) se somente as afirmativas I e III estiverem corretas

e) se todas as afirmativas estiverem corretas

Solução:

Analisando os itens, temos:

I – Errado, pois o aumento do capital social, ainda não integralizado, é um fato contábil permutativo, ou seja, não aumenta o PL. Por exemplo, vamos supor que a empresa Alfa possua em seu PL apenas a conta Capital Social totalmente integralizada no valor de 100.000,00 e decida aumentar o Capital para 150.000,00, sem realizar nenhuma integralização. Registrando o fato contábil, temos:

Capital a Integralizar	
(1) 50.000,00	

Capital Social	
	100.000,00
	50.000,00 (1)
	150.000,00

$PL_{(Inicial)}$ = Capital Social $\Rightarrow$ $PL_{(Inicial)}$ = 100.000,00

$PL_{(Final)}$ = Capital Social – Capital a Integralizar = 150.000,00 – 50.000,00 $\Rightarrow$ $PL_{(Final)}$ = 100.000,00

Conclusão, o aumento de capital sem integralização não afeta o total do PL.

II – Errado, pois a realização de Reserva de Reavaliação tem como contrapartida a conta Lucros Acumulados, ou seja, trata-se de um fato permutativo.

Nota: A Lei n.º 11.638/07 extinguiu a Reserva de Reavaliação.

III – Correto, pois a distribuição de dividendos reduz o PL. Por exemplo, caso a empresa distribua 50.000,00 em dividendos, o lançamento será:

Lucros Acumulados $\Rightarrow$ Variação negativa do PL

a Dividendos a Pagar.....50.000,00

Gabarito: **C**

22ª Questão (Contabilidade TRT 18ª Região FCC Adaptada 2008): **A Cia. Estrela do Norte apresentou os seguintes valores no seu balanço patrimonial encerrado em 31-12-2006:**

Ativo Circulante	800.000,00
Passivo Circulante	1.120.000,00
Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo	230.000,00
Passivo Não Circulante	20.000,00
Ativo Não Circulante Imobilizado	950.000,00

Foram extraídas as seguintes informações da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido:

Aumento de capital em dinheiro	240.000,00
Aumento de capital com incorporação de reservas	260.000,00
Resgate de ações da própria companhia	100.000,00

No exercício de 2007, o total de ativos da companhia aumentou 50% e o Passivo de Curto Prazo 80%. As receitas diferidas diminuíram 10.000,00 em valores absolutos. Considerando apenas as informações dadas, é correto concluir que a companhia apresentou, em 2007:

a) lucro líquido do exercício de 28.000,00.

b) lucro líquido do exercício de 23.000,00.

c) lucro líquido do exercício de 3.000,00.

d) prejuízo no exercício de 36.000,00.

e) prejuízo no exercício de 44.000,00.

Solução:

Do Balanço Patrimonial de 2006, calculamos o PL em 31/12/2006:

Ativo = Passivo

$AC + AÑC\ LP + AÑC\ Imobilizado = PC + PÑC + PL_{(31/12/2006)}$

$800.000,00 + 230.000,00 + 950.000,00 = 1.120.000,00 + 20.000,00 + PL_{(31/12/2006)}$

$1.980.000,00 = 1.140.000,00 + PL_{(31/12/2006)} \Rightarrow PL_{(31/12/2006)} = 840.000,00$

No exercício de 2007, temos:

I – Aumento dos Ativos em 50%:

$Ativo_{(2007)} = 1,5 \times Ativo_{(2006)} = 1,5 \times 1.980.000,00 \Rightarrow Ativo_{(2007)} = 2.970.000,00$

II – O aumento do Passivo de curto prazo está relacionado com o aumento do Passivo Circulante:

$PC_{(2007)} = 1,8 \times PC_{(2006)} = 1,8 \times 1.120.000,00 \Rightarrow PC_{(2007)} = 2.016.000,00$

III – Redução das receitas diferidas em 10.000,00

As receitas diferidas que antes eram classificadas no REF, atualmente são classificadas no PÑC.

$PÑC_{(2007)} = PÑC_{(2006)} - 10.000,00 = 20.000,00 - 10.000,00 \Rightarrow PÑC_{(2007)} = 10.000,00$

IV – Cálculo do PL em 31/12/2007:

$Ativo_{(2007)} = Passivo_{(2007)}$

$2.970.000,00 = 2.016.000,00 + 10.000,00 + PL_{(31/12/2007)}$

$PL_{(31/12/2007)} = 944.000,00$

V – Da DMPL, temos:

$PL_{(31/12/2007)} = PL_{(01/01/2007)}$ + aumento do Capital – resgate de Ações em Tesouraria + + $Resultado_{(2007)}$

$PL_{(31/12/2007)} = 840.000,00 + 240.000,00 - 100.000,00 + Resultado_{(2007)}$

$PL_{(31/12/2007)} = 980.000,00 + Resultado_{(2007)}$

VI – Igualando os PL dos itens IV e V, temos:

$944.000,00 = 980.000,00 + Resultado_{(2007)} \Rightarrow$ Prejuízo Líquido em 2007 no valor de 36.000,00

Gabarito: **D**

Nota: O aumento de capital com incorporação de reservas é um fato contábil permutativo, que não altera o PL.

23ª Questão (Analista Judiciário Contabilidade TRE RN FCC 2011): **Foram extraídas as seguintes informações da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido da Cia. Delta relativa ao exercício encerrado em 31/12/2009, em reais:**

1: Ajustes negativos de exercícios anteriores	25.000,00
2: Aumento de capital integralizado em bens	130.000,00
3: Lucro líquido de 2009	638.000,00
4: Acréscimo à reserva legal no exercício	31.900,00
5: Acréscimo à reserva estatutária	102.100,00
6: Constituição da reserva de lucros a realizar	152.700,00
7: Constituição da reserva para contingências	178.400,00
8: Constituição de reserva de planos para investimentos	195.300,00
9: Constituição de ajustes positivos de avaliação patrimonial	59.600,00
10: Realização da reserva de reavaliação constituída antes de 31/12/2007	22.400,00
11: Dividendos Propostos	107.500,00

Considerando-se apenas essas informações e sabendo-se que a contrapartida credora da realização da reserva de reavaliação foi a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, o patrimônio líquido da entidade em 31/12/2009, relativamente ao existente em 31/12/2008, aumentou, em reais:

a) 117.700,00
b) 57.100,00
c) 695.100,00
d) 802.600,00
e) 638.000,00

Solução:

Analisando os fatos contábeis, temos:

(1) Ajustes negativos de exercícios anteriores:
Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa do PL
a Ajustes Negativos.....25.000,00

(2) Aumento de capital integralizado em bens:
Bens
a Capital a Integralizar .....130.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(3) Lucro líquido de 2009:
Lucros Líquido
a Lucros Acumulados .....638.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(4) Acréscimo à reserva legal no exercício:
Lucros Acumulados
a Reserva Legal.....31.900,00 ⇒ Não altera o PL

(5) Acréscimo à reserva estatutária:

Lucros Acumulados

a Reserva Estatutária..... 102.100,00 ⇒ Não altera o PL

(6) Constituição da reserva de lucros a realizar:

Lucros Acumulados

a Reserva de Lucros a Realizar..... 152.700,00 ⇒ Não altera o PL

(7) Constituição da reserva para contingências:

Lucros Acumulados

a Reserva para Contingências ..... 178.400,00 ⇒ Não altera o PL

(8) Constituição de reserva de planos para investimentos:

Lucros Acumulados

a Reserva de planos para investimentos..... 195.300,00 ⇒ Não altera o PL

(9) Constituição de ajustes positivos de avaliação patrimonial (AAP):

Ativos ou Passivos

a AAP..... 59.600,00 ⇒ Variação positiva do PL

(10) Realização da reserva de reavaliação constituída antes de 31/12/2007:

Reserva de Reavaliação

a Lucros Acumulados ..... 22.400,00 ⇒ Não altera o PL

(11) Dividendos Propostos:

Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa do PL

a Dividendos a Pagar..... 107.500,00

Somando e subtraindo as variações positivas e negativas, temos:

Variação do PL = – (1) + (2) + (3) + (9) – (11)

Variação do PL = – 25.000,00 + 130.000,00 + 638.000,00 + 59.600,00 – 107.500,00 = 695.100.00

Logo, houve uma variação positiva do PL em 695.100,00

Gabarito: **C**

Solução na Prova:

Variação do PL = – (1) + (2) + (3) + (9) – (11)

Variação do PL = – 25.000,00 + 130.000,00 + 638.000,00 + 59.600,00 – 107.500,00 = 695.100.00

24ª Questão (Contador TRE PR FCC 2012): **Considere os dados extraídos da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido da empresa Zaraca referente ao exercício financeiro de X1:**

Descrição	R$ (mil)
Aumento de Capital Social:	
1: Com Lucros e Reservas	25.000,00
2: Por subscrição realizada	18.000,00
Reversão de Reservas	
3: De Contingências	2.000,00
4: Aquisição de ações	(300,00)
5: Ajuste de Avaliação Patrimonial	1.500,00
6: Lucro Líquido do exercício	8.000,00
Proposta da administração de destinação do lucro: Transferências para reservas:	
7: Reserva Legal	400,00
8: Reserva Estatutária	3.800,00
9: Reserva de Lucros a Realizar	600,00
10: Dividendos a distribuir	5.200,00

A variação no total do Patrimônio Líquido da empresa Zaraca foi, em milhares de reais:

a) 20.500,00
b) 22.000,00
c) 22.300,00
d) 27.200,00
e) 44.200,00

Solução:

Analisando os fatos contábeis, temos:

(1) Aumento de capital com Lucros e Reservas:
Lucros e Reservas
a Capital a Integralizar ..... 25.000,00 ⇒ Não altera o PL

(2) Aumento de capital por subscrição realizada:
Bens
a Capital a Integralizar..... 18.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(3) Reversão de Reservas de Contingências:
Reservas de Contingências
a Lucros Acumulados..... 2.000,00 ⇒ Não altera o PL

(4) Aquisição de ações em tesouraria:
Ações em Tesouraria ⇒ Variação negativa do PL
a Caixa..... 300,00

(5) Ajuste de Avaliação Patrimonial:
Ativos ou Passivos
a AAP..... 1.500,00 ⇒ Variação positiva do PL

(6) Lucro Líquido do exercício:
Lucro Líquido
a Lucros Acumulados ..... 8.000,00 ⇒ Variação positiva do PL

(7) Constituição de reserva legal:
Lucros Acumulados
a Reserva Legal..... 400,00 ⇒ Não altera o PL

(8) Constituição de reserva estatutária:
Lucros Acumulados
a Reserva Estatutária..... 3.800,00 ⇒ Não altera o PL

(9) Constituição de reservas de lucros a realizar:
Lucros Acumulados
a Reserva de Lucros a Realizar..... 600,00 ⇒ Não altera o PL

(10) Dividendos Propostos:
Lucros Acumulados ⇒ Variação negativa do PL
a Dividendos a Pagar..... 5.200,00

Somando e subtraindo as variações positivas e negativas, temos:

Variação do PL = (2) – (4) + (5) + (6) – (10)
Variação do PL = 18.000,00 – 300,00 + 1.500,00 + 8.000,00 – 5.200,00 = 22.000,00

Logo, houve uma variação positiva do PL em 22.000,00

Gabarito: **B**

Solução na Prova:

Variação do PL = (2) – (4) + (5) + (6) – (10)
Variação do PL = 18.000,00 – 300,00 + 1.500,00 + 8.000,00 – 5.200,00 = 22.000,00

Capítulo 21

Redução ao Valor Recuperável de Ativos

1. INTRODUÇÃO

O Pronunciamento Técnico CPC 01 (R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, normatizado através da Resolução CFC n.º 1.292/10, trata do "teste de recuperabilidade ou *impairment test*" que tem por objetivo principal ***"assegurar que os Ativos da companhia estejam registrados contabilmente por um valor que não exceda os seus valores recuperáveis"***.

De acordo com o artigo 183, § 3º, incisos I e II, da Lei n.º 6.404/76, o teste de recuperabilidade a partir de agora passa a ser periódico, ou seja, deverá ser realizado todo ano, de preferência sempre na mesma data, resultando na alteração da vida útil dos bens e no valor das futuras depreciações, amortizações e exaustões, estando sujeitos ao teste todos os bens e direitos do Ativo Não Circulante Imobilizado e Intangível.

A redução ao valor recuperável de ativos não é uma novidade introduzida pela Lei n.º 11.638/07, pois quando uma empresa efetua o registro das mercadorias disponíveis para venda pelo custo de aquisição ou valor de mercado, dos dois o menor, ou quando constitui uma perda provável com devedores duvidosos, a empresa passa a registrar as mercadorias (bens) e as duplicatas a receber (direitos) por um valor que possa ser efetivamente recuperado em termos de benefícios econômicos futuros.

As mercadorias e as duplicatas a receber não são vistas, respectivamente, como bens e direitos, mas como recursos que produzirão benefícios econômicos futuros, ou seja, recursos que terão reflexos na geração do fluxo de caixa futuro da empresa. Com essa nova sistemática nós migramos de uma Contabilidade que registrava os respectivos bens e direitos com base no custo histórico para uma Contabilidade na qual passa a registrar esses bens e direitos com base nos benefícios econômicos futuros que os mesmos poderão gerar para a empresa.

2. ALCANCE DO CPC 01 (R1)

De acordo com o artigo 183, § 3º, incisos I e II, da Lei n.º 6.404/76, apenas o AÑC Imobilizado e Intangível estão sujeitos ao teste de recuperabilidade, porém o CPC 01 determina que todos os ativos estão sujeitos à redução ao valor recuperável, ***exceto***:

a) Estoques;

b) Ativos advindos de contratos de construção;

c) Ativos Fiscais Diferidos;

d) Ativos advindos de planos de benefícios a empregados;

e) Ativos financeiros que estejam dentro do alcance dos Pronunciamentos Técnicos do CPC que disciplinam instrumentos financeiros;

f) Propriedade para investimento que seja mensurada ao valor justo;

g) Ativos biológicos relacionados à atividade agrícola que sejam mensurados ao valor justo líquido de despesas de venda;

h) Custos de aquisição diferidos e ativos intangíveis advindos de direitos contratuais de companhia de seguros contidos em contrato de seguro dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 11 – Contratos de Seguro; e

i) Ativos Não Circulantes (ou grupos de ativos disponíveis para venda) classificados como mantidos para venda.

01ª Questão (Autor): De acordo com a definição do CPC 01 (R1), o teste de recuperabilidade tem como objetivo assegurar que o valor contábil dos Ativos da companhia não estejam registrados por um valor que exceda os seus valores recuperáveis. Com base na definição dada de teste de recuperabilidade, analise os itens a seguir e assinale a alternativa correta:

I – Todos os bens e direitos do Ativo estão sujeitos ao teste de recuperabilidade.

II – Apenas os bens estão sujeitos ao teste de recuperabilidade.

III – Os direitos não estão sujeitos ao teste de recuperabilidade.

a) Apenas o item I está correto.

b) Apenas o item II está correto.

c) Apenas o item III está correto.

d) Os itens II e III estão corretos.

e) Todos os itens estão errados.

Solução

Analisando os itens, temos:

I – Errado, nem todo o Ativo está sujeito ao teste, pois existem exceções, como no caso dos estoques, dos Ativos Fiscais Diferidos, etc., que não estão sujeitos ao teste de recuperabilidade.

II – Errado, pois o CPC 01 (R1) afirma que o teste de recuperabilidade tem por objetivo assegurar que os Ativos (bens e direitos) da companhia estejam registrados contabilmente por um valor que não exceda os seus valores recuperáveis, ou seja, o teste de recuperabilidade engloba tanto os bens como os direitos.

III – Errado, de acordo com a explicação do item II, podemos observar que os direitos também estão sujeitos ao teste de recuperabilidade, por exemplo, um direito de concessão para exploração de rodovias do poder público está sujeito ao teste.

Gabarito: **E**

3. DEFINIÇÕES DO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 01 (R1)

3.1 VALOR EM USO

É o valor presente de fluxos de caixa futuros estimados, que devem resultar do uso de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa.

3.2 TAXA DE DESCONTO

Taxa de desconto ou *"Taxa de Atratividade"* ou *"Custo do Capital"* ou *"Custo de Oportunidade"*, é a remuneração mínima exigida pelos investidores.

A taxa de desconto deve ser a taxa antes dos impostos, que reflita as avaliações atuais de mercado acerca:

a) do valor do dinheiro no tempo; e

b) dos riscos específicos do ativo para os quais as estimativas de fluxos de caixa futuros não tenham sido ajustadas.

Uma taxa que reflita avaliações atuais de mercado do valor do dinheiro no tempo e dos riscos específicos do ativo é o retorno que os investidores exigiriam se eles tivessem que escolher um investimento que gerasse fluxos de caixa de montantes, tempo de ocorrência e perfil de risco equivalentes àqueles que a entidade espera que advenham do ativo. Essa taxa é estimada a partir de taxas implícitas em transações correntes de mercado para ativos semelhantes, ou ainda do custo médio ponderado de capital de companhia aberta listada em bolsa que tenha um ativo único (ou carteira de ativos) semelhante em termos de potencial de serviço e riscos do ativo sob revisão. Entretanto, a taxa de desconto (ou taxas) utilizada para mensurar o valor em uso do ativo não deve refletir os riscos para os quais os fluxos de caixa futuros estimados tenham sido ajustados. De outro modo, o efeito de algumas premissas será levado em consideração em duplicidade.

Quando uma taxa específica de um ativo não estiver diretamente disponível no mercado, a entidade deve usar substitutos para estimar a taxa de desconto.

02ª Questão (Autor): A empresa Alfa possui um guindaste de grande porte capaz de gerar receitas pelos próximos 4 anos, de acordo com o seguinte fluxo de caixa:

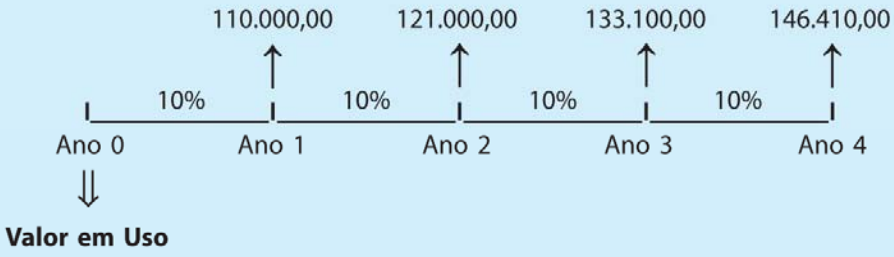
Ano 1: Receitas de 110.000,00
Ano 2: Receitas de 121.000,00
Ano 3: Receitas de 133.100,00
Ano 4: Receitas de 146.410,00

Supondo-se que a receita anual ocorra ao final de cada ano e que o custo do capital seja de 10% a.a., o valor em uso do guindaste será de:

a) 464.100,00
b) 400.000,00
c) 364.100,00
d) 300.000,00

Solução

O Valor em Uso é o valor presente das receitas futuras estimadas. Montando o fluxo de caixa das receitas, temos:



Descapitalizando as receitas futuras para o "ano 0", encontramos o Valor em Uso:

$$\text{Valor em Uso} = \frac{110.000,00}{(1,1)^1} + \frac{121.000,00}{(1,1)^2} + \frac{133.100,00}{(1,1)^3} + \frac{146.410,00}{(1,1)^4} \Rightarrow \text{Valor em Uso} = 400.000,00$$

Gabarito: **B**

3.3 VALOR LÍQUIDO DE VENDA

É o valor a ser obtido pela venda de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa em transações em bases comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas, menos as despesas estimadas de venda.

3.4 DESPESAS ESTIMADAS DE VENDA OU DE BAIXA

São as despesas incrementais diretamente atribuíveis à venda ou à baixa de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa, ***excluindo*** as despesas financeiras e de impostos sobre o resultado gerado.

3.5 VALOR JUSTO LÍQUIDO DE DESPESA DE VENDA

É o montante a ser obtido pela venda de um ativo ou de unidade geradora de caixa em transações em bases comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas, menos as despesas estimadas de venda.

03ª Questão (Autor): Sabendo-se que o guindaste da questão 02 foi adquirido por 1.000.000,00 e encontra-se com uma depreciação acumulada de 450.000,00, caso a empresa Alfa decida vendê-lo, o seu valor de mercado é de 500.000,00. Mas para que a venda seja concretizada, a empresa Alfa incorrerá em despesas com a contratação de mão de obra especializada para desmontagem no valor de 50.000,00, além de despesas com fretes de 20.000,00. O valor líquido de venda do guindaste será de:

a) 550.000,00

b) 500.000,00

c) 450.000,00

d) 430.000,00

Solução

O **valor de venda** corresponde ao **valor de mercado**, ou seja, no caso o mercado está disposto a pagar 500.000,00 pelo guindaste que foi adquirido por 1.000.000,00 e que atualmente encontra-se 45% depreciado.

Valor de Venda = 500.000,00

As **despesas com vendas** são as despesas necessárias para que a venda se concretize. No nosso exemplo, caso a empresa decida vender o guindaste, terá que desmontá-lo e transportá-lo até o comprador, para finalizar a venda.

Despesas com Vendas = Despesas com Desmontagem + Despesas com Fretes

Despesas com Vendas = 50.000,00 + 20.000,00 = 70.000,00

Valor Líquido de Venda = Valor de Venda – Despesas com Vendas

Valor Líquido de Venda = 500.000,00 – 70.000,00 $\Rightarrow$ Valor Líquido de Venda = 430.000,00

Gabarito: **D**

3.6 VALOR RECUPERÁVEL

O valor recuperável de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa é o maior valor entre o valor líquido de venda de um ativo e seu valor em uso.

3.7 VALOR CONTÁBIL

É o valor pelo qual um ativo está reconhecido no balanço ***depois da dedução*** de toda respectiva depreciação, amortização ou exaustão acumulada e ajuste para perdas (ou provisão para perdas).

3.8 PERDA POR DESVALORIZAÇÃO

É o valor pelo qual o valor contábil de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa excede seu valor recuperável.

3.9 PROVISÃO PARA PERDAS

É a parcela do valor contábil que excede o valor recuperável.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Etapas do Teste de Recuperabilidade:

1ª Etapa: Determinação do Valor Recuperável

Valor Recuperável é o maior valor entre o valor líquido de venda de um ativo e seu valor em uso.

2ª Etapa: Determinação do Valor Contábil Líquido

Valor Contábil Líquido é o valor pelo qual um ativo está reconhecido no Balanço Patrimonial, depois de deduzida a sua depreciação, amortização, exaustão acumuladas e a provisão para perdas.

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil Líquido

1º Caso: Valor Contábil Líquido > Valor Recuperável ⇒ Constitui a Provisão para Perdas

Contabilização das perdas:

Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais)
a Provisão para Perdas

2º Caso: Valor Contábil Líquido < Valor Recuperável ⇒ Nenhum registro será efetuado, pois o ativo que está registrado no Balanço Patrimonial será recuperado pela empresa em termos de benefícios econômicos futuros.

04ª Questão (Autor): Considerando os dados das questões 02 e 03, a empresa Alfa ao realizar o teste de recuperabilidade no guindaste, deverá constituir uma provisão para perdas no valor de:

a) 100.000,00
b) 110.000,00
c) 120.000,00
d) 130.000,00

Solução

1ª Etapa: Determinação do Valor Recuperável
Valor em Uso = 400.000,00 (dados da questão 02)
Valor Líquido de Venda = 430.000,00 (dados da questão 03)
Valor Recuperável = 430.000,00

2ª Etapa: Determinação do Valor Contábil Líquido
Valor Contábil Líquido = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada – Provisão para Perdas
Valor Contábil Líquido = 1.000.000,00 – 450.000,000 – 0,00 = 550.000,00

Nota: A provisão para perdas tem origem no teste de recuperabilidade, como é a primeira vez que a empresa está realizando o teste no guindaste, a provisão para perdas é zero.

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil Líquido
Valor Recuperável = 430.000,00
Valor Contábil Líquido = 550.000,00
Conclusão, Valor Contábil > Valor Recuperável ⇒ Provisão para Perdas
Provisão para Perdas = Valor Contábil – Valor Recuperável = 550.000,00 – 430.000,00 = 120.000,00

Contabilização da Provisão para Perdas:

Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais)
a Provisão para Perdas 120.000,00

Nota: Caso o Valor Contábil fosse inferior ao Valor Recuperável, nenhuma provisão seria constituída.

No Balanço Patrimonial da empresa Alfa, teremos:

AÑC Imobilizado	
Guindaste	1.000.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(450.000,00)
(-) Provisão para Perdas	(120.000,00)

Gabarito: **C**

05ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): Determinada entidade, ao realizar os testes para a recuperabilidade de seus ativos, não encontrou mercado ativo para sua unidade geradora de caixa, estimando, porém, que o correspondente valor em uso era de 10 milhões de reais. O valor contábil líquido da unidade geradora de caixa registrava 12 milhões de reais. Nessa situação, a entidade deveria reconhecer o fato com reduções no ativo e no resultado do período pelo valor da diferença de 2 milhões de reais.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

1ª Etapa: Determinação do Valor Recuperável

Como a entidade não encontrou mercado ativo para sua unidade geradora de caixa, tem-se que:

Valor líquido de venda = 0,00 (zero)

Valor em uso = 10 milhões de reais

O valor recuperável é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso. Portanto, o valor recuperável é de 10 milhões de reais.

2ª Etapa: Determinação do Valor Contábil Líquido

Valor contábil líquido = 12 milhões de reais

3ª Etapa: Comparação do valor recuperável com o valor contábil líquido

Valor contábil (12 milhões de reais) > Valor recuperável (10 milhões de reais) ⇒ Provisão para Perdas

Contabilização das perdas:

Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais) ⇒ Resultado do Período

a Provisão para Perdas ..... 2 milhões de reais ⇒ Conta retificadora do Ativo

Gabarito: **Certo**

3.10 VIDA ÚTIL É:

a) o período de tempo no qual a entidade espera usar um ativo; ou

b) o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter do ativo.

3.11 UNIDADE GERADORA DE CAIXA

Unidade geradora de caixa é o menor grupo identificável de ativos que gera as entradas de caixa, que são em grande parte independentes das entradas de caixa de outros ativos ou de grupos de ativos. Por exemplo, em uma empresa de prestação de serviços de transportes que tenha uma frota de táxi, cada táxi é uma unidade geradora de caixa.

3.12 ATIVOS CORPORATIVOS

Ativos corporativos são ativos, exceto ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*), que contribuem, mesmo que indiretamente, para os fluxos de caixa futuros tanto da unidade geradora de caixa sob revisão quanto de outras unidades geradoras de caixa. Por exemplo, uma empresa de táxi que possua um estacionamento próprio para guarda de seus carros e uma oficina mecânica para a manutenção dos veículos, o conjunto todo, ou seja, os táxis, o estacionamento e a oficina mecânica são ativos corporativos. O estacionamento e a oficina mecânica contribuem indiretamente para os fluxos futuros de caixa, pois a empresa não precisa pagar estacionamento, como também não fica com os veículos dias parados em oficinas, esperando o conserto. Conclusão, a empresa de táxi não gera entrada de caixa por si só, pois depende da sinergia dos outros ativos.

4. PERIODICIDADE DO TESTE DE RECUPERABILIDADE

A entidade deve avaliar ao final de cada exercício social, se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. Se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Quando um ativo deve ser submetido ao teste de recuperabilidade?

Resposta: Quando houver alguma indicação de que houve desvalorização, sendo que essas indicações podem vir de **fontes internas** ou **externas**.

5. FATORES QUE IDENTIFICAM A DESVALORIZAÇÃO DE UM ATIVO

O CPC contém fontes internas e externas que indicam se um ativo sofreu desvalorização. Os indicadores dessas fontes ***não são exaustivos***, pois a entidade pode identificar outras indicações ou fontes de informação de que um ativo possa ter se desvalorizado, que não constem do rol do CPC.

Se qualquer desses indicadores de fontes internas ou externas estiver presente, a entidade ***deve fazer uma estimativa formal*** do valor recuperável.

5.1 FONTES INTERNAS DE INFORMAÇÃO

a) Evidência de obsolescência ou de dano físico de um ativo, fato que pode ser visto dentro da empresa. Por exemplo, em uma empresa de informática os seus equipamentos (computadores) tornam-se rapidamente obsoletos, devido ao rápido avanço tecnológico.

b) Mudanças significativas, com efeito adverso sobre a entidade, que ocorreram durante o período no qual o ativo é ou será utilizado.

c) Evidência proveniente de relatório interno, que indique que o desempenho econômico de um ativo é ou será pior que o esperado.

5.2 FONTES EXTERNAS DE INFORMAÇÃO

a) O valor de mercado do ativo diminuiu significativamente, mais do que seria de se esperar como resultado da passagem do tempo ou do uso normal, fato este que pode ser observado através do próprio mercado.

b) Mudanças significativas com efeito adverso sobre a entidade ocorreram durante o período, ou ocorrerão em futuro próximo, no ambiente tecnológico, de mercado, econômico ou legal, no qual a entidade opera ou no mercado para o qual o ativo é utilizado. Por exemplo, uma empresa que produzia apenas monitor de computador CRT "Tubo de Raios Catódicos" sofrerá efeitos negativos, quando entrar um concorrente no mercado que produza monitor de LCD (*Liquid Crystal Display*). É um caso de mudança significativa na tecnologia, com efeitos negativos para a empresa.

c) As taxas de juros de mercado ou outras taxas de mercado de retorno sobre investimentos aumentaram durante o período. O aumento na taxa de desconto tem como consequência a redução nos fluxos de caixa futuros descontados a valor presente, causando, portanto, uma redução no valor recuperável do ativo.

d) O valor contábil do Patrimônio Líquido da entidade é maior do que o valor de suas ações no mercado.

5.3 ATIVO INTANGÍVEL E *GOODWILL*

Em relação ao Ativo Intangível com vida útil indefinida, Ativo Intangível ainda não disponível para uso e o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (***Goodwill***) resultante de uma combinação de negócios, o CPC ***não requer que a entidade faça uma estimativa formal*** do valor recuperável, pois independentemente de existir, ou não, qualquer indicação de redução ao valor recuperável, a entidade deve:

a) testar, ***no mínimo anualmente***, a redução ao valor recuperável de um ***Ativo Intangível com vida útil indefinida*** ou de um ***Ativo Intangível ainda não disponível para uso***, comparando o seu valor contábil com seu valor recuperável. Esse teste de redução ao valor recuperável pode ser executado a qualquer momento no período de um ano, desde que seja executado, todo ano, no mesmo período. Ativos Intangíveis diferentes podem ter o valor recuperável testado em períodos diferentes. Entretanto, se tais Ativos Intangíveis foram inicialmente reconhecidos durante o ano corrente, devem ter a redução ao valor recuperável testada antes do fim do ano corrente.

b) testar, ***anualmente***, o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (***Goodwill***) resultante de uma combinação de negócios.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Existência de indicadores de fontes internas e externas de desvalorização ⇒ A entidade **deve fazer uma estimativa formal** do valor recuperável dos ativos.

Ativo Intangível (com vida útil indefinida **e** não disponível para uso) e **Goodwill**, existindo ou não indicadores de desvalorização ⇒ A entidade, **independentemente de uma estimativa formal**, testa anualmente o valor recuperável desses ativos.

06ª Questão (Prova de Qualificação Técnica CFC 2009): Conforme a Resolução CFC n.º 1.110/07, que aprovou a NBC T 19.10 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, assinale a opção correta.

a) Uma entidade deverá testar, no mínimo a cada três anos, a redução ao valor recuperável de um ativo intangível com vida útil indefinida ou de um ativo intangível ainda não disponível para uso, comparando o seu valor contábil com seu valor recuperável.
b) Um ativo não está desvalorizado quando o valor recuperável excede o valor contábil.
c) Independentemente de existir, ou não, qualquer indicação de redução ao valor recuperável, uma entidade deve fazer estimativa formal do valor recuperável de todos os seus ativos imobilizados.
d) As companhias de capital aberto estão obrigadas a avaliar trimestralmente se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização.

Solução

a) Errada, pois **existindo ou não** os indicadores (fontes internas ou externas) de desvalorização, a entidade deverá (obrigação) testar, **no mínimo anualmente**, a redução ao valor recuperável de um Ativo Intangível com vida útil indefinida ou um Ativo Intangível ainda não disponível para uso.
b) Correta. Quando o Valor Recuperável exceder o Valor Contábil Líquido nenhum registro será efetuado, pois o ativo que está registrado no Balanço Patrimonial será recuperado pela empresa em termos de benefícios econômicos futuros.
c) Errada. Existindo ou não qualquer indicação de redução ao valor recuperável, uma entidade, **independentemente de uma estimativa formal**, testa anualmente o valor recuperável do **Ativo Intangível** com vida útil indefinida, **Ativo Intangível** não disponível para uso e o **Goodwill**.
d) Errada. A entidade deve avaliar, no mínimo ao final de cada exercício social, se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. Se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.

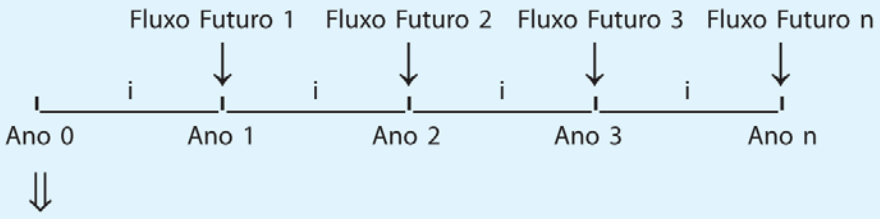
Gabarito: **B**

6. BASE PARA ESTIMATIVAS DE FLUXOS DE CAIXA FUTUROS

O valor em uso é o valor presente de fluxos de caixa futuros estimados, resultantes do uso de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa, ajustados a valor presente mediante a aplicação de uma determinada taxa de desconto.

MEMORIZAR PARA A PROVA

FLUXOS DE CAIXA FUTUROS ESTIMADOS



$$\text{Valor em Uso} = \text{Valor Presente} = \frac{\text{Fluxo Futuro 1}}{(1+i)^1} + \frac{\text{Fluxo Futuro 2}}{(1+i)^2} + \ldots + \frac{\text{Fluxo Futuro n}}{(1+i)^n}$$

Onde, i é a taxa de desconto.

Na projeção dos fluxos de caixa futuros a entidade deve:

a) basear as projeções de fluxo de caixa em premissas razoáveis e fundamentadas que representem a melhor estimativa, por parte da administração, do conjunto de condições econômicas que existirão ao longo da vida útil remanescente do ativo.

b) basear as projeções de fluxo de caixa nas previsões ou nos orçamentos financeiros mais recentes aprovados pela administração que, porém, ***"devem excluir qualquer estimativa de fluxo de caixa que se espera surgir das reestruturações futuras ou da melhoria ou aprimoramento do desempenho do ativo"***.

As projeções baseadas nessas previsões ou orçamentos devem abranger, como regra geral, ***o período máximo de cinco anos***, a menos que se justifique, fundamentadamente, um período mais longo;

c) estimar as projeções de fluxo de caixa para além do período abrangido pelas previsões ou orçamentos mais recentes pela extrapolação das projeções baseadas em orçamentos ou previsões usando uma taxa de crescimento estável ou decrescente para anos subsequentes, a menos que uma taxa crescente possa ser devidamente justificada. Essa taxa de crescimento não deve exceder a taxa média de crescimento, de longo prazo, para os produtos, setores de indústria ou país ou países nos quais a entidade opera ou para o mercado no qual o ativo é utilizado, a menos que se justifique, fundamentadamente, uma taxa mais elevada.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Fluxos de caixa futuros devem ser estimados para o ativo em sua condição atual. As estimativas de fluxos de caixa futuros **não devem incluir** futuras entradas ou saídas de caixa previstas para as quais se tenha expectativa de advir de:

a) futura reestruturação com a qual a entidade ainda não está compromissada; ou

b) melhoria ou aprimoramento do desempenho do ativo.

07ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): Diante dos testes para a recuperabilidade de seus ativos, determinada entidade levou em conta a possibilidade de uma futura reorganização. As estimativas do valor em uso foram de 7 milhões de reais, caso excluída a receita marginal advinda da reorganização, e 10 milhões de reais, incluindo tal receita. A entidade não encontrou mercado ativo para sua unidade geradora de caixa. O valor contábil líquido da unidade geradora de caixa estava registrado como 8 milhões de reais. Nessa situação, não houve perda a ser contabilizada relacionada à unidade geradora de caixa.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

1ª Etapa: Determinação do Valor Recuperável

Como a entidade não encontrou mercado ativo para sua unidade geradora de caixa, tem-se que:

Valor líquido de venda = 0,00 (zero)

Nota: Nas projeções de fluxo de caixa a entidade **"deve excluir qualquer estimativa de fluxo de caixa que se espera surgir das reestruturações futuras, melhoria ou aprimoramento do desempenho do ativo"**. Portanto, a receita marginal advinda da reorganização no valor de 3 milhões não deve ser computada no cálculo do valor em uso. Conclusão: Valor em uso = 7 milhões de reais

O valor recuperável é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso. Portanto, o valor recuperável é de 7 milhões de reais.

2ª Etapa: Determinação do Valor Contábil Líquido

Valor contábil líquido = 8 milhões de reais

3ª Etapa: Comparação do valor recuperável com o valor contábil líquido

Valor contábil (8 milhões de reais) > Valor recuperável (7 milhões de reais) ⇒ Provisão para Perdas

Contabilização das perdas:

Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais)
a Provisão para Perdas ..... 1 milhão de reais

Gabarito: **Errado**

08ª Questão (ICMS RJ FGV Adaptada 2008): Em consonância à Resolução CFC n.º 1.110/07, determine o valor do Ativo Imobilizado da Cia. Churrasqueira a ser apurado logo após o reconhecimento contábil do teste de recuperabilidade do valor contábil do imobilizado. Sabe-se que:

1: O valor de mercado desse imobilizado, na data do teste, é 23.000,00. Caso a Cia. Churrasqueira vendesse o equipamento, na data do teste (t), incorreria em gastos associados a tal transação no montante de 5.000,00;

2: Caso a Cia. Churrasqueira não vendesse o imobilizado e continuasse utilizando-o no processo produtivo, seria capaz de produzir mais 4.000 unidades do produto Espeto no próximo ano (t+1); 3.000 unidades do produto Espeto em t+2; 2.000 unidades do produto Espeto em t+3; 1.000 unidades do produto Espeto em t+4 e 500 unidades do produto Espeto em t+5. (Assuma que a produção anual ocorra no final de cada ano.) Ao final desse período (no final de t+5), o imobilizado poderia ser comercializado por 2.000,00, e a Cia. Churrasqueira incorreria em gastos associados a tal transação no montante de 400,00. O preço de venda do produto Espeto é 12,00 por unidade. Os gastos médios incorridos na produção e venda de uma unidade de produto Espeto é 9,50;

3: A Cia. Churrasqueira é sediada num paraíso fiscal; portanto, ignore qualquer tributo;

4: O custo de capital da Cia. Churrasqueira é 20% ao ano;

5: O Balanço Patrimonial da Cia. Churrasqueira apurado em 31/12/2008 imediatamente antes de o teste de recuperabilidade em tela ter sido reconhecido contabilmente é o seguinte:

Ativo Circulante	20.000,00	Passivo Circulante	25.000,00
Ativo Não Circulante	80.000,00		
Imobilizado Bruto (custo de aquisição)	75.000,00	Passivo Não Circulante	35.000,00
(-) Depreciação Acumulada Imobilizado	55.000,00		
Outros AÑC exceto Imobilizado	60.000,00	Patrimônio Líquido	40.000,00
Total	100.000,00	**Total**	100.000,00

a) Maior que 19.200,00

b) Entre 18.800,01 e 19.200,00

c) Entre 18.400,01 e 18.800,00

d) Entre 18.000,01 e 18.400,00

e) Menor ou igual a 18.000,00

Solução

1ª Etapa: Determinação do Valor Recuperável

Cálculo de todas as receitas que compõem o Fluxo de Caixa estimado:

Receita anual = (Preço de Venda unitário – Gastos médios por unidade) × Quantidade Produzida

Receita (t + 1) = (12,00 – 9,50) × 4.000 = 10.000,00

Receita (t + 2) = (12,00 – 9,50) × 3.000 = 7.500,00

Receita (t + 3) = (12,00 – 9,50) × 2.000 = 5.000,00

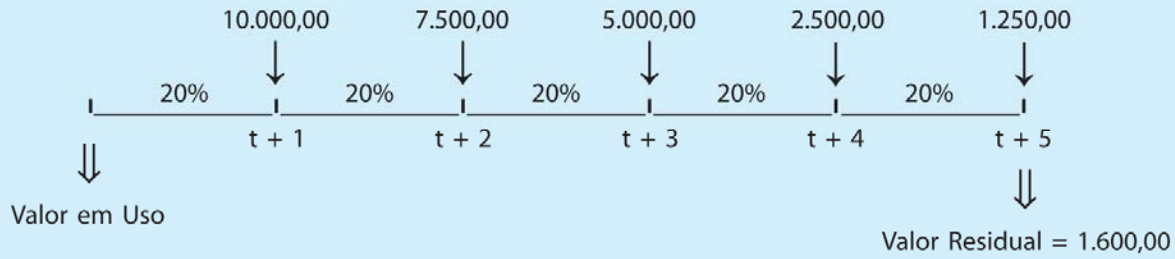
Receita (t + 4) = (12,00 – 9,50) × 1.000 = 2.500,0

Receita (t + 5) = (12,00 – 9,50) × 500 = 1.250,00

Valor Residual = Valor de Venda do Imobilizado – Gastos Associados com a Venda do Imobilizado

Valor Residual = 2.000,00 – 400,00 = 1.600,00

Montando o Fluxo de Caixa Futuro estimado, temos:



$$\text{Valor em Uso} = \frac{10.000,00}{(1,2)^1} + \frac{7.500,00}{(1,2)^2} + \frac{5.000,00}{(1,2)^3} + \frac{2.500,00}{(1,2)^4} + \frac{1.250,00}{(1,2)^5} + \frac{1.600,00}{(1,2)^5} = 18.786,16$$

DICA MATEMÁTICA PARA A RESOLUÇÃO NA PROVA:

Na hora da prova, como o tempo é curto, fica complicado realizar um cálculo desses, pois se perde muito tempo. Um cálculo mais fácil e rápido é realizarmos apenas uma divisão: $\frac{1}{1,2} \approx 0,83$

Fluxo de Caixa (t + 5) descapitalizado para (t + 4) = (1.250,00 + 1.600,00) × 0,83 ≈ 2.365,50

Fluxo de Caixa (t + 4) descapitalizado para (t + 3) = (2.500,00 + 2.365,50) × 0,83 ≈ 4.038,40

Fluxo de Caixa (t + 3) descapitalizado para (t + 2) = (5.000,00 + 4.038,40) × 0,83 ≈ 7.501,90

Fluxo de Caixa (t + 2) descapitalizado para (t + 2) = (7.500,00 + 7.501,90) × 0,83 ≈ 12.451,60

Fluxo de Caixa (t + 1) descapitalizado para t (0) = (10.000,00 + 12.451,60) × 0,83 ≈ 18.634,80

Valor em Uso ≈ 18.634,80

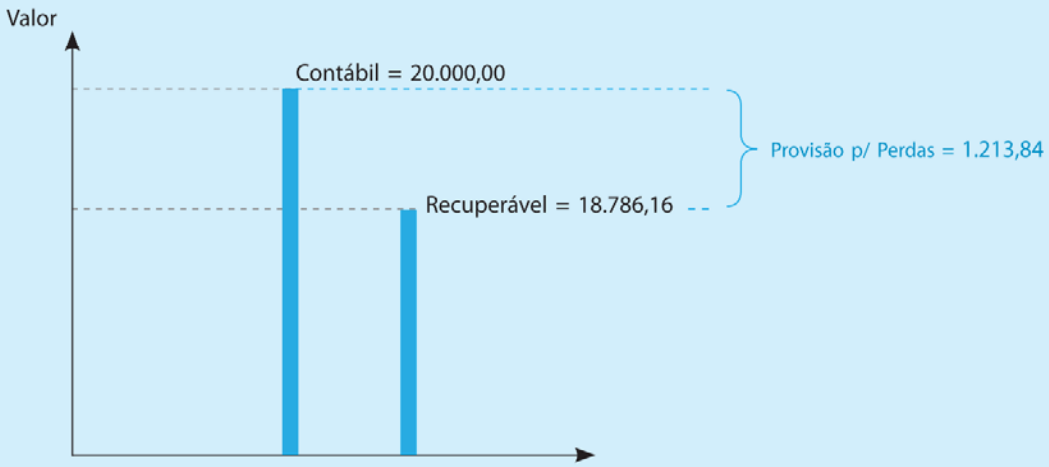
Valor Líquido de Venda = Valor de Venda – Despesas com Vendas = 23.000,00 – 5.000,00 = 18.000,00

Valor Recuperável = 18.786,16, pois é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso.

2ª Etapa: Determinação do Valor Contábil Líquido

Valor Contábil = Imobilizado Bruto – Dep. Acum. Imobilizado = 75.000,00 – 55.000,00 = 20.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil líquido



Contabilização das perdas:

Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais)
a Provisão para Perdas 1.213,84

Notas:

- O valor residual da venda do Imobilizado em t + 5 compõe o Fluxo de Caixa estimado futuro e entra no cálculo do valor em uso.
- Na hora da prova não precisava calcular o valor da Provisão para Perdas, pois o Imobilizado Bruto reduzido da Depreciação Acumulada menos a Provisão para Perdas já é o próprio Valor Recuperável = 18.786,16.

Gabarito: **C**

6.1 COMPOSIÇÃO DAS ESTIMATIVAS DE FLUXOS DE CAIXA FUTUROS

As estimativas de fluxos de caixa futuros devem incluir:

a) projeções de entradas de caixa advindas do uso contínuo do ativo;
b) projeções de saídas de caixa que são necessariamente incorridas para gerar as entradas de caixa advindas do uso contínuo do ativo (incluindo as saídas de caixa para preparar o ativo para uso) e que podem ser diretamente atribuídas ou alocadas, em base consistente e razoável, ao ativo; e
c) se houver, fluxos de caixa líquidos a serem recebidos (ou pagos) quando da baixa do ativo ao término de sua vida útil.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Se a taxa de desconto **incluir o efeito dos aumentos de preço devido à inflação**, os fluxos de caixa futuros devem ser **estimados em termos nominais**.

Se a taxa de desconto **excluir o efeito de aumentos de preço devido à inflação**, os fluxos de caixa futuros devem ser **estimados em termos reais**.

6.2 FLUXOS DE CAIXA FUTUROS EM MOEDA ESTRANGEIRA

Os fluxos de caixa futuros são estimados na moeda em que eles são gerados e, em seguida, descontados, usando-se uma taxa de desconto adequada para essa moeda. A entidade deve traduzir o valor presente usando a taxa de câmbio à vista na data do cálculo do valor em uso.

7. RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO DE PERDA POR DESVALORIZAÇÃO

Se, e somente se, o valor recuperável de um ativo ***for inferior*** ao seu valor contábil, o valor contábil do ativo deve ser reduzido ao seu valor recuperável. Essa redução representa uma perda por desvalorização do ativo.

Contabilização da perda:

Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais)
a Provisão para Perdas

7.1 PERDA DE ATIVO REAVALIADO

A perda por desvalorização do ativo deve ser reconhecida imediatamente na demonstração do resultado, a menos que o ativo tenha sido reavaliado. Qualquer desvalorização de ativo reavaliado deve ser tratada como diminuição do saldo da reavaliação.

09ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 01/01/2007 possuía um imóvel adquirido por 100.000,00, depreciado em 60%, cujo valor de mercado era de 50.000,00. A empresa Alfa realizou a reavaliação e em 31/12/2007, após realizar a depreciação do imóvel, efetuou o teste de recuperabilidade no imóvel, obtendo um valor recuperável de 40.000,00. Sabendo-se que o imóvel está sujeito a uma depreciação anual de 4% e desconsiderando-se os efeitos tributários, assinale a alternativa que corresponda ao lançamento a ser efetuado pela empresa em 31/12/2007 em relação ao teste de recuperabilidade:

a) Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais)
   a Provisão para Perdas 8.000,00

b) Reserva de Reavaliação
   a Provisão para Perdas 8.000,00

c) Provisão para Perdas
   a Reserva de Reavaliação 8.000,00

d) Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais)
   a Reserva de Reavaliação 8.000,00

Solução

Na reavaliação do imóvel, a empresa encerra a Depreciação Acumulada em contrapartida com o Imóvel mediante o seguinte lançamento:

Imóvel	
100.000,00	60.000,00 (1)
40.000,00	

Depreciação Acumulada	
(1) 60.000,00	60.000,00

A Reserva de Reavaliação é obtida através da diferença:

Valor de Mercado do Imóvel.....50.000,00
(-) Valor Contábil.....(40.000,00)
= Reserva de Reavaliação.....10.000,00

Registro da Reserva de Reavaliação em 01/01/2007:

Imóvel	
40.000,00	
(2) 10.000,00	
50.000,00	

Reserva de Reavaliação	
	10.000,00 (2)

Registro da depreciação em 31/12/2011:
Depreciação de 2011 = 4% × Valor do Imóvel Reavaliado = 4% × 50.000,00 = 2.000,00

Depreciação	
(3) 2.000,00	

Depreciação Acumulada	
	2.000,00 (3)

Registro da realização da Reserva de Reavaliação:
A Reserva de Reavaliação é realizada proporcionalmente à depreciação do imóvel, ou seja, a taxa de 4% a.a., tendo como contrapartida a conta Lucros Acumulados.
Realização da Reserva de Reavaliação = 4% × Reserva de Reavaliação = 4% × 10.000,00 = 400,00

Reserva de Reavaliação	
(4) 400,00	10.000,00
	9.600,00

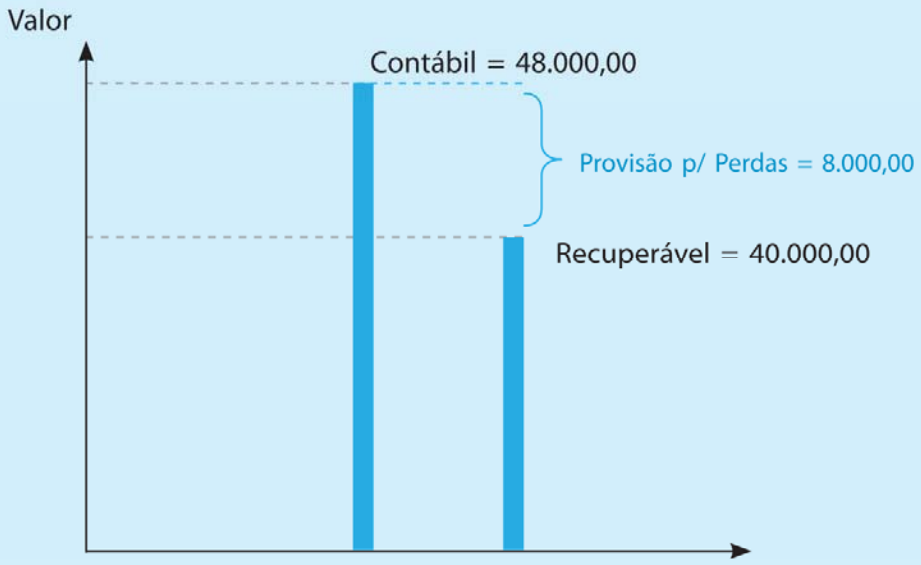
Lucros Acumulados	
	400,00 (4)

Na realização do Teste de Recuperabilidade, a empresa obteve os seguintes dados:

1ª Etapa: Cálculo do Valor Recuperável
Valor Recuperável = 40.000,00

2ª Etapa: Cálculo do Valor Contábil Líquido
Valor Contábil = Valor do Imóvel Reavaliado – Dep. Acum. = 50.000,00 – 2.000,00 = 48.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil



Constituição da Provisão para Perdas:

Reserva de Reavaliação
a Provisão para Perdas 8.000,00

No Balanço Patrimonial da empresa em 31/12/2007, constará:

AÑC Imobilizado		
Imóvel	50.000,00	
(-) Depreciação Acumulada	(2.000,00)	
(-) Provisão para Perdas	(8.000,00)	40.000,00

Gabarito: **B**

Nota: A reavaliação foi extinta pela Lei n.º 11.638/07.

MEMORIZAR PARA A PROVA

1º Caso: Perda de Ativos não Reavaliados

Item	Perda	Contabilização da Provisão
Ativo não Reavaliado	Perda vai para o resultado	Outras Despesas a Provisão para Perdas

Exemplo do 1º caso: Considere os dados abaixo.

Dados	Valores
Valor histórico da máquina	100.000,00
Perda de valor recuperável do ativo contabilizada	20.000,00

Solução:

Contabilização da Provisão:

Outras Despesas ⇒ Perda vai para o resultado
a Provisão para Perdas.....20.000,00

2º Caso: Perda inferior e até o limite da Reserva de Reavaliação de Ativos Reavaliados

Item	Perda	Contabilização da Provisão
Ativo Reavaliado	Baixar a perda contra a Reserva de Reavaliação	Reserva de Reavaliação a Provisão para Perdas

Exemplo do 2º caso: Considere os dados abaixo.

Dados	Valores
Valor histórico da máquina	100.000,00
Reavaliação da máquina	40.000,00
Perda de valor recuperável do ativo contabilizada	30.000,00

Solução:

Contabilização da Provisão:

Reserva de Reavaliação ⇒ Baixa da perda contra a Reserva de Reavaliação
a Provisão para Perdas.....30.000,00

3º Caso: Perda superior a Reserva de Reavaliação de Ativos Reavaliados

Item	Perda	Contabilização da Provisão
Ativo Reavaliado	Primeiro baixar a perda contra a Reserva de Reavaliação, e o restante do montante da perda contra o resultado.	Outras Despesas Reserva de Reavaliação a Provisão para Perdas

Exemplo do 3º caso: Considere os dados abaixo.

Dados	Valores
Valor histórico da máquina	100.000,00
Reavaliação da máquina	40.000,00
Perda de valor recuperável do ativo contabilizada	55.000,00

Solução:

Contabilização da Provisão:

Outras Despesas ..... 15.000,00 ⇒ O restante da perda, baixa contra o resultado

Reserva de Reavaliação .....40.000,00 ⇒ Primeiro baixa a perda contra a R. Reavaliação

a Provisão para Perdas 55.000,00

10ª Questão (Contador TJ RJ FCC 2012): Em 31/12/x1, ao efetuar a elaboração das Demonstrações Contábeis obrigatórias, o contador de uma determinada empresa verificou que no Balanço Patrimonial constava as seguintes informações:

Contas	Saldo em 31/12/x1	Saldo em 31/12/x0
Ativo Não Circulante		
Imobilizado	1.570.000,00	1.452.000,00
Móveis e utensílios	150.000,00	120.000,00
(-) Depreciação Acumulada s/ móveis e utensílios	(60.000,00)	(48.000,00)
Terrenos	500.000,00	500.000,00
Edificações	1.000.000,00	1.000.000,00
(-) Depreciação Acumulada s/ edificações	(240.000,00)	(200.000,00)
Veículos	600.000,00	400.000,00
(-) Depreciação Acumulada s/ veículos	(380.000,00)	(320.000,00)

Em 31/12/X1, antes do encerramento do Balanço Patrimonial, o contador verificou que tanto o valor de mercado menos o custo de alienação quanto o valor em uso dos Terrenos e Edificações eram de, respectivamente, 400.000,00 e 700.000,00. A vida útil remanescente estimada para as Edificações era de 15 anos. Em cumprimento ao CPC 01 (R1), o procedimento contábil a ser efetuado seria:

a) manter os valores do Ativo imobilizado na forma em que se encontram, tendo em vista que o prazo estimado para recuperabilidade dos ativos é longo.

b) aplicar o teste de recuperabilidade dos ativos (impairment) somente para os terrenos, tendo em vista que não sofrem registro de depreciação.

c) aplicar o teste de recuperabilidade dos ativos (impairment), ajustando o valor dos terrenos para 400.000,00, com reconhecimento de perdas no valor de 100.000,00 reconhecidas diretamente como redução do Patrimônio Líquido.

d) aplicar o teste de recuperabilidade dos ativos (impairment), ajustando o valor dos terrenos para 400.000,00 e o valor das Edificações para 700.000,00, com reconhecimento de perdas a serem registradas em contas de resultado no valor de 160.000.00.

e) aplicar o teste de recuperabilidade dos ativos (impairment), ajustando o valor dos terrenos para 400.000,00 e o valor das Edificações para 700.000,00, com reconhecimento de perdas a serem registradas em contas de resultado no Resultado do Exercício no valor de 400.000.00.

Solução:

Valor Contábil > Valor Recuperável ⇒ Provisão para Perdas = Valor Contábil – Valor Recuperável

Valor Contábil da Edificação = Custo de Aquisição – Provisão para Perdas

Valor Contábil da Edificação em 31/12/x1 = 1.000.000,00 – 240.000,00 = 760.000,00

Valor	Terreno	Edificação
Valor Líquido de Venda	400.000,00	700.000,00
Valor em Uso	400.000,00	700.000,00
= Valor Recuperável	400.000,00	700.000,00
– Valor Contábil	(500.000,00)	(760.000,00)
= Provisão para Perdas	(100.000,00)	(60.000,00)

Após a realização do Teste de Recuperabilidade, o valor contábil do terreno passa a valer 400.000,00 e da edificação 700.000,00, gerando um reconhecimento com perdas (Outras Despesas) registradas no resultado no valor de 160.000,00.

Registro do Teste de Recuperabilidade:

Terreno	
500.000,00	

Provisão para Perdas de Terreno	
	100.000,00 (1)

Edificação	
1.000.000,00	

Depreciação Acumulada	
	240.000,00

Provisão para Perdas de Edificação	
	60.000,00 (2)

Outras Despesas	
(1) 100.000,00	
(2) 60.000,00	
160.000,00	

Após a realização do Teste de Recuperabilidade, no Balanço Patrimonial, teremos:

Ativo Não Circulante	Saldo em 31/12/x1	Saldo em 31/12/x0
Imobilizado	1.570.000,00	1.452.000,00
Móveis e utensílios	150.000,00	120.000,00
(-) Depreciação Acumulada s/ móveis e utensílios	(60.000,00)	(48.000,00)
Terrenos	500.000,00	500.000,00
(-) Provisão para Perdas	(100.000,00)	–
Edificações	1.000.000,00	1.000.000,00
(-) Depreciação Acumulada s/ edificações	(240.000,00)	(200.000,00)
(-) Provisão para Perdas	(60.000,00)	–
Veículos	600.000,00	400.000,00
(-) Depreciação Acumulada s/ veículos	(380.000,00)	(320.000,00)

Gabarito: **D**

7.2 PERDA SUPERIOR AO VALOR CONTÁBIL

Quando o montante estimado da perda por desvalorização for maior do que o valor contábil do ativo ao qual se relaciona, a entidade deve reconhecer um passivo se, e somente se, isso for exigido por outro Pronunciamento Técnico.

11ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 31 de dezembro de 2011 possuía uma máquina adquirida por 30.000,00 com uma depreciação acumulada de 10.000,00. Nessa data, ao realizar o teste de recuperabilidade, a empresa obteve uma perda por desvalorização de 25.000,00. Assinale a alternativa que contém o lançamento de registro efetuado pelo contador:

a) Outras Despesas
   a Provisão para Perdas 20.000,00

b) Outras Despesas
   a Provisão para Perdas 25.000,00

c) Outras Despesas 25.000,00
   a Provisão para Perdas 20.000,00
   a Provisão do Passivo 5.000,00

d) Outras Despesas
   a Provisão do Passivo 25.000,00

Solução

Ao realizar o teste de recuperabilidade a empresa obteve como resultado uma perda de 25.000,00, superior ao valor contábil da máquina que era de 20.000,00. Registrando os fatos, temos:

Máquinas	
30.000,00	

Depreciação Acumulada	
	10.000,00

Outras Despesas	
(1) 25.000,00	

Provisão para Perdas	
	20.000,00 (1)

Provisão do Passivo	
	5.000,00 (1)

Nota: As outras despesas são as antigas despesas não operacionais.

No Balanço Patrimonial da empresa, após a realização do teste, temos:

AÑC Imobilizado		**PÑC**	
Máquinas	30.000,00		
(-) Depreciação Acumulada	(10.000,00)	Provisão do Passivo	5.000,00
(-) Provisão para Perdas	(20.000,00)		

Gabarito: **C**

8. UNIDADE GERADORA DE CAIXA

Se houver qualquer indicação de que um ativo possa estar desvalorizado, o valor recuperável deve ser estimado para o ativo individual. Se não for possível estimar o valor recuperável para o ativo individual, a entidade deve determinar o valor recuperável da unidade geradora de caixa à qual o ativo pertence.

O valor recuperável de um ativo individual não pode ser determinado se:

a) o ***valor em uso*** do ativo não puder ser estimado como sendo próximo de seu valor justo líquido de despesas de venda;

b) o ativo não gerar entradas de caixa que são em grande parte independentes daquelas provenientes de outros ativos. Nesses casos, o ***valor em uso*** e, portanto, o ***valor recuperável***, somente pode ser determinado para a unidade geradora de caixa do ativo.

EXEMPLO DE VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVO INDIVIDUAL NÃO IDENTIFICADO:

Uma empresa de mineração tem uma estrada de ferro particular de 2 km de extensão que liga a mina até a siderúrgica. Essa estrada não gera entradas de caixa independentes de outros ativos da mina, por exemplo, a estrada não pode ser utilizada para prestar serviços de transporte de grãos de soja de uma região produtora até um determinado porto, pois ela liga apenas a mina até a siderúrgica, portanto, a sua única finalidade é o transporte de minérios extraídos da mina para a siderúrgica. Assim, a estrada só pode ser vendida somente pelo seu valor de sucata, quando a empresa mineradora substituí-la por uma nova estrada de ferro. Conclusão, como não é possível estimar o valor recuperável da estrada de ferro privada porque seu valor em uso ou valor líquido de venda não pode ser determinado, a entidade deve estimar o **valor recuperável da unidade geradora de caixa** à qual a estrada de ferro particular pertence, isto é, a empresa de mineração como um todo (mina + estrada de ferro + siderúrgica).

9. *GOODWILL*

O ***goodwill*** (ou ágio por expectativa de rentabilidade futura) tem origem na aquisição de um investimento avaliado pelo MEP (Método da Equivalência Patrimonial) e corresponde a diferença entre o valor pago na aquisição e o valor de mercado dos ativos líquidos da investida.

12ª Questão (Autor): A empresa Alfa adquiriu 100% das ações da empresa Beta por 50.000,00. O valor da referida aquisição se deve ao estudo de viabilidade econômica realizado pela empresa Alfa, que estimou que a rentabilidade futura a valor presente da empresa Beta supera o montante de 120.000,00.

No ato da aquisição constava no Balanço Patrimonial da empresa Beta:

Ativo		Passivo	
AÑC Imobilizado		**Patrimônio Líquido**	
Imóvel	35.000,00	Capital	35.000,00
Total	35.000,00	**Total**	35.000,00

Sabendo-se que na data da aquisição o valor justo (valor de mercado) do imóvel era de 43.000,00, o valor do *Goodwill* será de:

a) 5.000,00

b) 7.000,00

c) 8.000,00

d) 9.000,00

Solução

Na aquisição das ações da empresa Beta, temos dois tipos de ágios: Ágio mais-valia e o *Goodwill*.

1º Passo: Cálculo do valor contábil dos ativos líquidos (ou PL) de Beta:

$$\text{PL de Beta}_{(\text{Valor Contábil})} = \text{Ativo}_{(\text{Valor Contábil})} - \text{Passivo}_{(\text{Valor Contábil})} = 35.000,00 - 0,00$$

$$\text{PL de Beta}_{(\text{Valor Contábil})} = 35.000,00$$

2º Passo: Cálculo do valor de mercado dos ativos líquidos (ou PL) de Beta:

PL de Beta $_{\text{(Valor de Mercado)}}$ = Ativo $_{\text{(Valor de Mercado)}}$ – Passivo $_{\text{(Valor de Mercado)}}$ = 43.000,00 – 0,00

PL de Beta $_{\text{(Valor de Mercado)}}$ = 43.000,00

3º Passo: Cálculo do Ágio mais-valia a Amortizar

Ágio mais-valia a Amortizar = PL de Beta $_{\text{(Valor de Mercado)}}$ – PL de Beta $_{\text{(Valor Contábil)}}$

Ágio mais-valia a Amortizar = 43.000,00 – 35.000,00 ⇒ Ágio mais-valia a Amortizar = 8.000,00

4º Passo: Cálculo do *Goodwill* (ou ágio por expectativa de rentabilidade futura)

Goodwill = PL de Beta $_{\text{(Valor Pago)}}$ – PL de Beta $_{\text{(Valor de Mercado)}}$

Goodwill = 50.000,00 – 43.000,00 ⇒ *Goodwill* = 7.000,00

Registro da aquisição das ações da empresa Beta na contabilidade da empresa Alfa:

Caixa	
Saldo Inicial	50.000,00 (1)

Ações da empresa Beta	
(1) 35.000,00	

Ágio mais-valia a Amortizar	
(1) 8.000,00	

Goodwill	
(1) 7.000,00	

No Balanço Patrimonial da empresa Alfa, temos:

AÑC Investimentos	
Ações da empresa Beta	35.000,00
Ágio mais-valia a Amortizar	8.000,00
Goodwill	7.000,00

Gabarito: **B**

Notas:

(1) A soma dos três componentes totaliza o custo de aquisição da empresa Beta.

(2) Custo de Aquisição = Valor Contábil + Ágio mais-valia + *Goodwill*

(3) Custo de Aquisição = 35.000,00 + 8.000,00 + 7.000,00 = 50.000,00

(4) No Capítulo 27 estudaremos com mais detalhes o Ágio mais-valia e o *goodwill*.

MEMORIZAR PARA A PROVA

- O ágio mais-valia a amortizar será amortizado proporcionalmente ao ativo que lhe deu origem, ou seja, proporcionalmente à depreciação do imóvel.
- O goodwill é apresentado no **Balanço Individual** da empresa Alfa no grupo **AÑC Investimentos**, mas quando a empresa Alfa publicar o **Balanço Consolidado** com a empresa Beta, o ***Goodwill*** passará a compor o grupo **AÑC Intangível**.
- O ***goodwill*** (ou ágio por expectativa de rentabilidade futura) **não está sujeito** à **"Amortização"**, mas **está sujeito** ao **"Teste de Recuperabilidade"**.
- **Ágio mais-valia** = Valor de Mercado – Valor Contábil
- ***Goodwill*** = Valor Pago – Valor de Mercado

9.1 *GOODWILL* E UNIDADES GERADORAS DE CAIXA

Para o propósito do teste de redução ao valor recuperável, o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) adquirido em combinação de negócios deve, ***a partir da data da operação***, ser alocado a cada uma das unidades geradoras de caixa do adquirente, ou a grupos de unidades geradoras de caixa, que devem se beneficiar das sinergias da operação, independentemente de os outros ativos ou passivos da entidade adquirida serem, ou não, atribuídos a essas unidades ou grupos de unidades. Cada unidade ou grupo de unidades ao qual o ágio (*goodwill*) é alocado dessa forma deve:

a) representar o menor nível dentro da entidade no qual o ágio (*goodwill*) é monitorado para fins gerenciais internos; e

b) não ser maior do que um segmento operacional, conforme definido pelo item 5 do Pronunciamento Técnico CPC 22 – Informações por Segmento, antes da agregação.

13ª Questão (Autor): A empresa Alfa em uma combinação de negócios adquiriu da empresa Beta uma unidade de produção "A", que resultou em um *Goodwill* no valor de 42.000,00. Sabendo-se que o valor contábil da Unidade Geradora de Caixa de "A" é de 100.000,00, e que essa unidade é composta por três unidades, assim discriminadas:

Unidades	Valor Contábil
Unidade Geradora de Caixa "B"	30.000,00
Unidade Geradora de Caixa "C"	50.000,00
Unidade Geradora de Caixa "D"	20.000,00

Assinale a alternativa que corresponda ao goodwill que deverá ser distribuído, respectivamente as UGCs "B", "C" e "D":

a) 14.000,00, 14.000,00 e 14.000,00.

b) 0,00, 0,00 e 0,00, pois o Goodwill pertence a UGC "A", não podendo ser alocado a níveis inferiores.

c) 12.600,00, 21.000,00 e 8.400,00.

d) 8.400,00, 21.000,00 e 12.600,00.

e) 17.400,00, 29.000,00 e 11.600,00.

Solução

O *Goodwill* da UGC "A" deverá ser distribuído proporcionalmente as outras três unidades geradoras de caixa (B, C e D):

Valor contábil UGC "A" = 100.000,00 ⇒ *Goodwill* UGC "A" = 42.000,00

Efetuando a distribuição, temos:

$$\textit{Goodwill}\ \text{UGC "B"} = \frac{\text{Valor contábil UGC "B"}}{\text{Valor contábil UGC "A"}} \times \textit{Goodwill}\ \text{UGC "A"}$$

$$\textit{Goodwill}\ \text{UGC "B"} = \frac{30.000,00}{100.000,00} \times 42.000,00 = 12.600,00$$

$$\textit{Goodwill}\ \text{UGC "C"} = \frac{\text{Valor contábil UGC "C"}}{\text{Valor contábil UGC "A"}} \times \textit{Goodwill}\ \text{UGC "A"}$$

$$\textit{Goodwill}\ \text{UGC "C"} = \frac{50.000,00}{100.000,00} \times 42.000,00 = 21.000,00$$

$$\textit{Goodwill}\ \text{UGC "D"} = \frac{\text{Valor contábil UGC "D"}}{\text{Valor contábil UGC "A"}} \times \textit{Goodwill}\ \text{UGC "A"}$$

$$\textit{Goodwill}\ \text{UGC "D"} = \frac{20.000,00}{100.000,00} \times 42.000,00 = 8.400,00$$

Gabarito: **C**

Dados para a resolução das questões de números 14 e 15 (Autor): **A empresa Telecentral Alfa em 01/01/2012 adquiriu por 120.000,00, 100% das ações da empresa Telecomunicações Beta, que opera em dois setores:**

a) Serviços de voz de longa distância nacional e internacional; e

b) Serviços de transmissão de dados via internet.

O contrato de compra e venda não contém informações de quanto do preço corresponde a cada um desses setores. O valor da referida aquisição se deve ao estudo de viabilidade econômica realizado pela empresa Telecentral Alfa, que estimou que a rentabilidade futura a valor presente da empresa Telecomunicações Beta supera a marca de 300.000,00.

No ato da aquisição constava no Balanço Patrimonial da empresa Telecomunicações Beta:

Ativo		Passivo	
AÑC Imobilizado		**Patrimônio Líquido**	
Transmissão de Voz	40.000,00	Capital	100.000,00
Transmissão de Internet	60.000,00		
Total	100.000,00	**Total**	100.000,00

14ª Questão: Sabendo-se que na data da aquisição o valor justo (valor de mercado) dos ativos da empresa Beta era exatamente igual ao seu valor contábil, o valor do *Goodwill* será de:

a) 8.000,00 para Transmissão de Internet.

b) 12.000,00 para Transmissão de Voz.

c) 20.000,00 para Transmissão de Voz e Internet.

d) 12.000,00 para Transmissão de Internet.

Solução

Como o valor de mercado dos ativos da empresa Beta é igual ao seu valor contábil, temos:

Ágio mais-valia = Valor de Mercado – Valor Contábil = 100.000,00 – 100.000,00 = 0,00

Goodwill = Valor Pago – Valor de Mercado = 120.000,00 – 100.000,00 = 20.000,00

Como existem duas Unidades Geradoras de Caixa (Transmissão de Voz e Transmissão de Internet), a empresa Alfa vai alocar proporcionalmente o *Goodwill* da seguinte forma:

Itens	Valor	Percentual relativo	*Goodwill* apropriado p/ UGC
Transmissão de Voz	40.000,00	40.000,00/100.000,00 = 40%	40% × 20.000,00 = 8.000,00
Transmissão de Internet	60.000,00	60.000,00/100.000,00 = 60%	60% × 20.000,00 = 12.000,00
Total	100.000,00	100%	20.000,00

UGC: Unidade Geradora de Caixa

No Balanço Patrimonial da empresa Alfa, temos:

AÑC Investimentos

UGC de Transmissão de Voz 40.000,00

Goodwill de Transmissão de Voz 8.000,00

UGC de Transmissão de Internet 60.000,00

Goodwill de Transmissão de Internet 12.000,00

Gabarito: **D**

A aplicação dessas exigências faz com que o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) seja testado para redução ao valor recuperável em nível que reflita a forma pela qual a entidade gerencia suas operações e com a qual o ágio estaria naturalmente associado. Portanto, o desenvolvimento de sistemas de reporte adicionais ***não é por via de consequência necessário***.

15ª Questão: Em 31/12/2012 a empresa Alfa ao realizar o teste de recuperabilidade nos ativos adquiridos da empresa Beta encontrou um valor recuperável de 45.000,00 para UGC de Transmissão de Voz e 55.000,00 para UGC de Transmissão Internet. Encontraremos na linha da Demonstração do Resultado do Exercício da empresa "outras despesas" no valor de:

a) 25.000,00
b) 22.000,00
c) 13.000,00
d) 10.000,00

Solução

De acordo com o CPC 01 (R1), uma desvalorização a ser reconhecida numa UGC deve ser alocada primeiramente no *Goodwill*, e caso este não seja suficiente para absorção da desvalorização, a entidade, então, passa para os demais ativos da UGC proporcionalmente ao valor contábil de cada ativo da UGC.

Em relação às UGC, temos:

Itens	Valor Contábil	*Goodwill*	UGC	Valor Recuperável da UGC
Transmissão de Voz	40.000,00	8.000,00	48.000,00	45.000,00
Transmissão de Internet	60.000,00	12.000,00	72.000,00	50.000,00
Total	100.000,00	20.000,00	120.000,00	95.000,00

Constituição das Provisões para Perdas:

UGC de Transmissão de Voz

Goodwill de Transmissão de Voz	
8.000,00	3.000,00 (1)
5.000,00	

Outras Despesas	
(1) 3.000,00	

UGC de Transmissão de Internet

UGC de Transmissão Internet	
60.000,00	

Goodwill de Transmissão Internet	
12.000,00	12.000,00 (2)

Provisão para Perdas	
	10.000,00 (3)

Outras Despesas	
(2) 12.000,00	
(3) 10.000,00	
22.000,00	

Total das "Outras Despesas" = 3.000,00 + 22.000,00 = 25.000,00

Gabarito: **A**

16ª Questão (Prova de Qualificação Técnica CFC 2011): A Joinville S.A. adquiriu 60% da Floripa Ltda. O goodwill resultante da aquisição foi de 24 milhões de reais e o valor contábil dos ativos líquidos (patrimônio líquido) da Floripa Ltda. em suas demonstrações contábeis é de 60 milhões de reais em 31/12/2010. O valor recuperável da unidade geradora de caixa da Floripa Ltda. é de 80 milhões de reais em 31/12/2010. Conforme a NBC TG 01 – Redução ao valor Recuperável de Ativos, qual é o valor da perda por *impairment* em 31/12/2010 a ser reduzida do *goodwill* registrado na Joinville S.A.?

a) 24 milhões de reais.
b) 20 milhões de reais.
c) 12 milhões de reais.
d) 4 milhões de reais.

Solução

Ações de Floripa Ltda. = 60% × PL (Floripa Valor Contábil)
Ações de Floripa Ltda. = 60% × 60 milhões de reais = 36 milhões de reais

No Balanço Patrimonial da Joinville S.A. temos:

AÑC Investimentos

+ Ações de Floripa Ltda..... 36 milhões de reais
+ *Goodwill*..... 24 milhões de reais
= UGC da Floripa Ltda..... 60 milhões de reais

Registro da aquisição de 60% da Floripa Ltda. na contabilidade da Joinville S.A.:

Caixa	
Saldo Inicial	60 milhões (1)

Ações de Floripa Ltda.	
(1) 36 milhões	

Goodwill	
(1) 24 milhões	

Conclusão, na contabilidade da Joinville S.A. constará uma UGC da Floripa Ltda. no valor de 60 milhões.
A Floripa Ltda. ao realizar o teste de recuperabilidade em seus ativos, obteve como valor recuperável de sua UGC um valor de 80 milhões. Como a Joinville S.A. tem 60% das ações da Floripa Ltda., temos:
UGC da Floripa Ltda. registrada na Joinville S.A. = Percentual de participação × UGC da Floripa Ltda.
UGC da Floripa Ltda. registrada na Joinville S.A. = 60% × 80 milhões = 48 milhões de reais
Registro do teste de recuperabilidade realizado na Floripa Ltda. na contabilidade da Joinville S.A.:

Ações de Floripa Ltda.	
36 milhões	

Goodwill	
24 milhões	12 milhões (2)
12 milhões	

Outras despesas	
(2) 12 milhões	

Gabarito: **C**

9.2 BAIXA DE *GOODWILL* NÃO IDENTIFICADO A UM GRUPO DE ATIVOS

Se o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) tiver sido alocado a uma unidade geradora de caixa e a entidade se desfizer de uma operação dentro dessa unidade, o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) associado à operação baixada deve ser:

a) incluído no valor contábil da operação quando da determinação dos ganhos ou perdas na baixa; e

b) mensurado com base nos valores relativos da operação baixada e na parcela da unidade geradora de caixa mantida em operação (retida), a menos que a entidade consiga demonstrar que algum outro método reflita melhor o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) associado à operação baixada.

10. REVERSÃO DE UMA PERDA POR DESVALORIZAÇÃO

De acordo com o ***CPC 01***, a empresa pode reverter uma perda por desvalorização reconhecida em períodos anteriores para um ativo ou uma unidade geradora de caixa.

O aumento do valor contábil de um ativo, ***exceto o ágio pago por expectativa de resultado futuro (goodwill)***, atribuível à reversão de perda por desvalorização, ***não deve exceder*** o valor contábil que teria sido determinado, líquido de depreciação, amortização ou exaustão, caso nenhuma desvalorização tivesse sido reconhecida em anos anteriores.

Dados para a resolução das questões de números 17 e 18 (Autor): **Em 01/01/2012 a empresa Alfa adquiriu uma máquina por 100.000,00, com vida útil de 10 anos e valor residual zero.**

Em 31/12/2012, procedendo-se ao teste de recuperabilidade do valor da máquina (*impairment test*), foram obtidas as seguintes estimativas:

Valor em Uso.....75.000,00
Valor Justo.....76.500,00

17ª Questão: Supondo que a vida útil remanescente da máquina seja de 9 anos e valor residual zero, em consequência, a companhia deverá registrar uma perda de ativos no valor, em reais, de:

a) 10.500,00
b) 11.500,00
c) 12.500,00
d) 13.500,00
e) 14.500,00

Solução

1ª Etapa: Valor Recuperável

Valor em Uso = 75.000,00

Valor Justo (ou Valor Líquido de Venda) = 76.500,00

Valor Recuperável = 76.500,00

2ª Etapa: Valor Contábil

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada

$$\text{Depreciação}_{(2012)} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de Utilização}}{\text{Vida Útil}}$$

$$\text{Depreciação}_{(2012)} = (100.000,00 - 0,00) \times \frac{1}{10} = 10.000,00$$

$$\text{Valor Contábil}_{(2012)} = 100.000,00 - 10.000,00 = 90.000,00$$

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil

Valor Contábil > Valor Recuperável ⇒ Provisão para Perdas

Provisão para Perdas = Valor Contábil – Valor Recuperável

Provisão para Perdas = 90.000,00 – 76.500,00 = 13.500,00

Registro da Provisão para Perdas:

Despesas com Provisão para Perdas	
(1) 13.500,00	

Provisão para Perdas	
	13.500,00 (1)

No Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 31/12/2012, temos:

AÑC Imobilizado	
Máquinas	100.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(10.000,00)
(-) Provisão para Perdas	(13.500,00)

Gabarito: **D**

18ª Questão: Em 31/12/2013, a empresa Alfa procedendo-se ao teste de recuperabilidade do valor da máquina (impairment test), obteve as seguintes estimativas:

Valor em Uso.....83.000,00
Valor Justo.....79.000,00

Assinale a alternativa que corresponda ao lançamento de reversão de provisão para perdas realizado pela empresa Alfa:

a) Provisão para Perdas
a Receitas de Reversão de Provisão para Perdas.....13.500,00

b) Outras Despesas
a Provisão para Perdas.....12.000,00

c) Outras Despesas
a Provisão para Perdas.....13.500,00

d) Provisão para Perdas
a Receitas de Reversão de Provisão para Perdas.....12.000,00

e) Receitas de Reversão de Provisão para Perdas
a Outras Despesas.....12.000,00

Solução

1ª Etapa: Valor Recuperável
Valor em Uso = 83.000,00
Valor Justo (ou Valor Líquido de Venda) = 79.000,00
Valor Recuperável = 83.000,00

2ª Etapa: Valor Contábil
Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada – Provisão para Perdas
Valor Contábil $_{(31/12/2012)}$ = 100.000,00 – 10.000,00 – 13.500,00 = 76.500,00

Depreciação $_{(2013)}$ = 76.500,00 × $\frac{1}{9}$ = 8.500,00 (A vida útil restante é de 9 anos)

Valor Contábil $_{(2013)}$ = Valor Contábil $_{(31/12/2012)}$ – Depreciação $_{(2013)}$
Valor Contábil $_{(2013)}$ = 76.500,00 – 8.500,00 = 68.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil
Valor Contábil < Valor Recuperável ⇒ Reversão da Provisão para Perdas
Em 31/12/2013, temos:

Valor Recuperável = 83.000,00
Valor Contábil = 68.000,00

Ocorreu uma valorização de 15.000,00, ou seja, 83.000,00 – 68.000,00. A pergunta agora, é:

Será que a empresa pode reverter toda a provisão constituída em 2012 que foi de 13.500,00?

Resposta: O aumento do valor contábil do um ativo, atribuível à reversão de perda por desvalorização, **não pode exceder** o valor contábil que teria sido determinado, líquido da depreciação, caso nenhuma desvalorização tivesse sido reconhecida em anos anteriores.

Conclusão, caso em 31/12/2012 não tivesse ocorrido desvalorização, o valor contábil da máquina em 31/12/2013, seria:

$$\text{Depreciação Acumulada}_{(2013)} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de Utilização}}{\text{Vida Útil}}$$

$$\text{Depreciação Acumulada}_{(2013)} = (100.000,00 - 0,00) \times \frac{2}{10} = 20.000,00$$

$$\text{Valor Contábil}_{(\text{Sem Desvalorização em 2013})} = 100.000,00 - 20.000,00 = 80.000,00$$

Mas como ocorreu desvalorização em 2012, o valor contábil em 2013 é 68.000,00.

Conclusão, a reversão da Provisão para Perdas máxima, é:

Reversão da Perda Máxima = Valor Contábil sem desvalorização – Valor Contábil com desvalorização

Reversão da Perda Máxima = 80.000,00 – 68.000,00 = 12.000,00

Registro da reversão de Provisão para Perdas:

Provisão para Perdas	
(1) 12.000,00	13.500,00
	1.500,00

Receita de Reversão de Provisão p/ Perdas	
	12.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 31/12/2013, temos:

AÑC Imobilizado	
Máquinas	100.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(18.500,00)
(-) Provisão para Perdas	(1.500,00)

Gabarito: **D**

Qualquer aumento no valor contábil de um ativo, ***exceto o ágio pago por expectativa de resultado futuro (goodwill)***, acima do seu valor contábil que seria determinado, líquido de depreciação, amortização ou exaustão, caso não tivesse sido reconhecida, em anos anteriores, a perda por sua desvalorização, ***é considerado uma reavaliação.***

A reversão da perda por desvalorização de um ativo, ***exceto o ágio pago por expectativa de resultado futuro (goodwill)***, deve ser reconhecida imediatamente no resultado do período, a menos que o ativo esteja registrado por valor reavaliado de acordo com outro Pronunciamento. Qualquer reversão de uma perda por desvalorização sobre um ativo reavaliado deve ser tratado como aumento de reavaliação.

A reversão da perda por desvalorização sobre um ativo reavaliado deve ser creditada diretamente ao patrimônio líquido sob o título de reserva de reavaliação. Entretanto, na medida em que uma desvalorização no mesmo ativo reavaliado foi anteriormente reconhecida no resultado do período, a reversão dessa desvalorização deve ser também reconhecida no resultado do período.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Ativos	Reversão de Provisão para Perdas
Goodwill	Não
Imobilizado	Sim
Intangível	Sim

11. DIVULGAÇÃO DAS PERDAS E REVERSÕES

A entidade deve divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos:

a) o montante das perdas por desvalorização reconhecido no resultado do período e a linha da demonstração do resultado na qual essas perdas por desvalorização foram incluídas;
b) o montante das reversões de perdas por desvalorização reconhecido no resultado do período e a linha da demonstração do resultado na qual essas reversões foram incluídas;
c) o montante de perdas por desvalorização de ativos reavaliados reconhecido em outros resultados abrangentes durante o período; e
d) o montante das reversões das perdas por desvalorização de ativos reavaliados reconhecido em outros resultados abrangentes durante o período.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Perdas e Reversões	Reconhecimento
Perdas por desvalorização	DREx
Reversões de perdas por desvalorização	DREx
Perdas por desvalorização de **Ativos Reavaliados**	Outros Resultados Abrangentes
Reversões das perdas por desvalorização de **Ativos Reavaliados**	Outros Resultados Abrangentes

19ª Questão (Prova de Qualificação Técnica CFC 2009): De acordo com a Resolução CFC n.º 1.110/07, que aprovou a NBC T 19.10 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, uma entidade deve divulgar em suas demonstrações contábeis as informações para cada classe de ativos. Com relação a este assunto, assinale a opção incorreta.

a) O valor da perda por desvalorizações reconhecidas no resultado durante o período, e a(s) linha(s) da demonstração do resultado na(s) qual(is) essas perdas por desvalorizações foram incluídas.

b) O valor de perdas por desvalorizações em ativos reavaliados reconhecidos diretamente no patrimônio líquido durante o período.

c) O valor das reversões de perdas por desvalorizações reconhecidas parte no resultado do exercício e parte no patrimônio líquido.

d) O valor das reversões das perdas por desvalorizações em ativos reavaliados reconhecidos diretamente no patrimônio líquido durante o período.

Solução

a) Correta. As perdas por desvalorização são reconhecidas na DREx, na linha Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais) mediante o lançamento:

Outras Despesas ⇒ Na linha da DREx
a Provisão para Perdas ⇒ Conta retificadora do Ativo

b) Correta. O valor das perdas por desvalorizações em ativos reavaliados é registrada através do lançamento:

Reservas de Reavaliação ⇒ Redução do PL
a Provisão para Perdas ⇒ Conta retificadora do Ativo

c) Errada. O valor das reversões de perdas por desvalorizações são reconhecidas integralmente na DREx, e não parte na DREx e parte no PL. O lançamento de reversão é:

Provisão para Perdas ⇒ Conta retificadora do Ativo
a Outras Receitas (antigas Receitas Não Operacionais) ⇒ Na linha da DREx

d) Correta. O valor das reversões das perdas por desvalorizações em ativos reavaliados são reconhecidos diretamente no PL mediante o seguinte lançamento:

Provisão para Perdas ⇒ Conta retificadora do Ativo
a Reserva de Reavaliação ⇒ Aumento do PL

Gabarito: **C**

12. TESTE DE RECUPERABILIDADE EM ATIVO INTANGÍVEL COM VIDA ÚTIL DEFINIDA

Ativo intangível com vida útil definida está sujeito à amortização e ao teste de recuperabilidade. A amortização de um ativo intangível com vida útil definida deve ser iniciada a partir do momento em que o ativo estiver disponível para uso. O método de amortização utilizado pode ser o método linear ou método de linha reta.

12.1 TESTE DE RECUPERABILIDADE EM ATIVO INTANGÍVEL COM VIDA ÚTIL INDEFINIDA

Ativo intangível com vida útil indefinida não está sujeito à amortização, mas está ao alcance do teste de recuperabilidade.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Vida útil	Amortização	Teste de Recuperabilidade
Ativo Intangível com vida útil indefinida	Não	Sim
Ativo Intangível com vida útil definida	Sim	Sim

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (TCM PA FGV 2008): **A empresa Industrial J, no ano t, efetuou adequadamente o lançamento contábil relativo ao teste de recuperabilidade do valor contábil de determinado equipamento, sabendo-se que:**

1: O valor de registro original desse equipamento é 80.000,00. A depreciação acumulada do equipamento, até a data do teste, é 50.000,00;

2: O valor de mercado desse equipamento, na data do teste, é 32.000,00. Caso a Empresa J vendesse o equipamento, na data do teste, incorreria em gastos associados a tal transação no montante de 5.000,00;

3: Caso a Empresa J não vendesse o equipamento e continuasse utilizando-o no processo produtivo, seria capaz de produzir 5.000 unidades do produto Ju por ano pelos próximos 4 anos (assuma que a produção anual ocorra no final de cada ano). Ao final desse período, o equipamento se reduziria a sucata. O preço de venda do produto Ju é 5,00 por unidade. Os gastos médios incorridos na produção e venda de uma unidade de produto Ju é 3,00. O custo de capital da Empresa Ju é 10% ao ano; e

4: A Empresa Ju é sediada num paraíso fiscal; portanto ignore qualquer tributo.

Segundo a Resolução CFC n.º 1.110/07, indique o valor da variação que deverá sofrer o resultado da Empresa J.

a) entre – 6.000,00 e – 4.000,01

b) entre – 4.000,00 e – 2.000,01

c) entre – 2.000,00 e – 0,01

d) zero

e) entre 0,01 e 2.000,00

Solução:

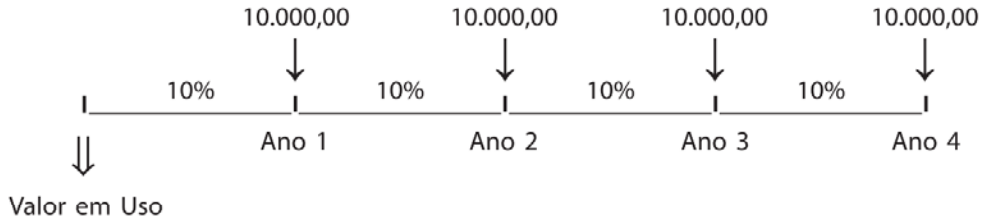
1ª Etapa: Determinação do Valor Recuperável

Cálculo das receitas que compõem o Fluxo de Caixa estimado:

Receita Anual = (Preço de Venda unitário – Gastos médios por unidade) × Quantidade Produzida

Receita Anual = (5,00 – 3,00) × 5.000 = 10.000,00

Montando o Fluxo de Caixa Futuro estimado, temos:



$$\text{Valor em Uso} = \frac{10.000,00}{(1,1)^1} + \frac{10.000,00}{(1,1)^2} + \frac{10.000,00}{(1,1)^3} + \frac{10.000,00}{(1,1)^4} = 31.698,65$$

DICA MATEMÁTICA PARA A RESOLUÇÃO NA PROVA:

Na hora da prova, como o tempo é curto, fica complicado realizar um cálculo desses, pois se perde muito tempo. Um cálculo mais fácil e rápido é realizarmos apenas uma divisão: $\frac{1}{1,1} \approx 0,91$

Fluxo de Caixa do ano 4 descapitalizado para o ano 3 = 10.000,00 × 0,91 ≈ 9.100,00

Fluxo de Caixa do ano 3 descapitalizado para ano 2 = (10.000,00 + 9.100,00) × 0,91 ≈ 17.381,00

Fluxo de Caixa do ano 2 descapitalizado para o ano 1 = (10.000,00 + 17.381,00) × 0,91 ≈ 24.916,71

Fluxo de Caixa do ano 1 descapitalizado para o ano 0 = (10.000,00 + 24.916,71) × 0,91 ≈ 31.774,20

Valor em Uso ≈ 31.774,20

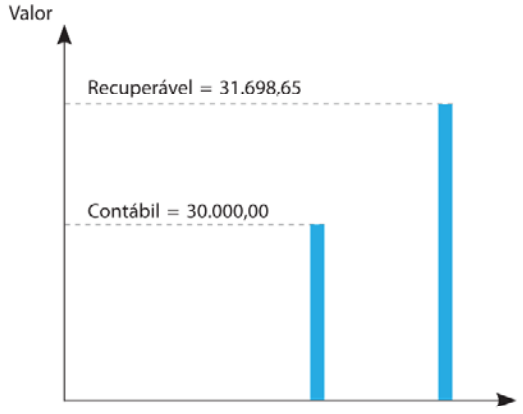
Valor Líquido de Venda = Valor de Venda – Despesas com Vendas = 32.000,00 – 5.000,00 = 27.000,00

Valor Recuperável = 31.698,65, pois é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso.

2ª Etapa: Determinação do Valor Contábil Líquido

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada = 80.000,00 – 50.000,00 = 30.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil líquido



Como o Valor Contábil Líquido é menor do que o Valor Recuperável, nenhum registro será efetuado, pois o ativo que está registrado no Balanço Patrimonial será recuperado pela empresa em termos de benefícios econômicos futuros. Portanto, a conta Outras Despesas é igual a zero.

Gabarito: **D**

02ª Questão (TCM RJ FGV 2008): **Segundo a *Resolução CFC n.º 1.110/07*, assinale o valor da variação que deverá sofrer o patrimônio da Empresa Industrial X ao efetuar, adequadamente, o lançamento contábil relativo ao teste de recuperabilidade do equipamento Y, sabendo-se que:**

1. O valor de registro original do equipamento Y é 100.000,00
2. A depreciação acumulada do equipamento Y, até a data do teste, é 40.000,00
3. O valor de mercado do equipamento Y, na data do teste, é 62.000,00
4. Caso a Empresa X vendesse o equipamento Y, na data do teste, incorreria em gastos associados a tal transação no montante de 13.000,00
5. Caso a Empresa X não vendesse o equipamento Y e o continuasse utilizando no processo produtivo, seria capaz de produzir 10.000 unidades do produto Z por ano pelos próximos 3 anos
6. O preço de venda do produto Z é 10,00 por unidade
7. Os gastos médios incorridos na produção e venda de uma unidade de produto Z é 8,00
8. O custo de capital da Empresa X é 10% ao ano
9. A Empresa X é sediada num paraíso fiscal; portanto, ignore qualquer tributo.

a) entre – 15.000,00 e – 10.801,00
b) entre – 10.800,00 e – 5.001,00
c) entre – 5.000,00 e – 1,00
d) zero
e) entre 1,00 e 2.000,00

Solução:

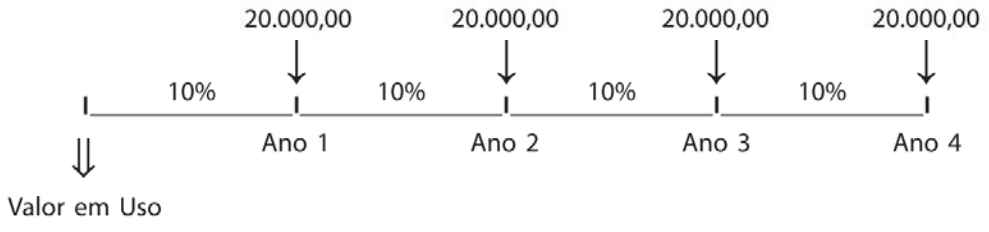
1ª Etapa: Determinação do Valor Recuperável

Cálculo das receitas que compõem o Fluxo de Caixa estimado:

Receita Anual = (Preço de Venda unitário – Gastos médios por unidade) × Quantidade Produzida

Receita Anual = (10,00 – 8,00) × 10.000 = 20.000,00

Montando o Fluxo de Caixa Futuro estimado, temos:



$$\text{Valor em Uso} = \frac{20.000,00}{(1,1)^1} + \frac{20.000,00}{(1,1)^2} + \frac{20.000,00}{(1,1)^3} = 49.737,04$$

DICA MATEMÁTICA PARA A RESOLUÇÃO NA PROVA:

Na hora da prova, como o tempo é curto, fica complicado realizar um cálculo desses, pois se perde muito tempo. Um cálculo mais fácil e rápido é realizarmos apenas uma divisão: $\frac{1}{1,1} \approx 0,91$

Fluxo de Caixa do ano 3 descapitalizado para ano 2 = 20.000,00 × 0,91 ≈ 18.200,00

Fluxo de Caixa do ano 2 descapitalizado para o ano 1 = (20.000,00 + 18.200,00) × 0,91 ≈ 34.762,00

Fluxo de Caixa do ano 1 descapitalizado para o ano 0 = (20.000,00 + 34.762,00) × 0,91 ≈ 49.833,40

Valor em Uso ≈ 49.833,40

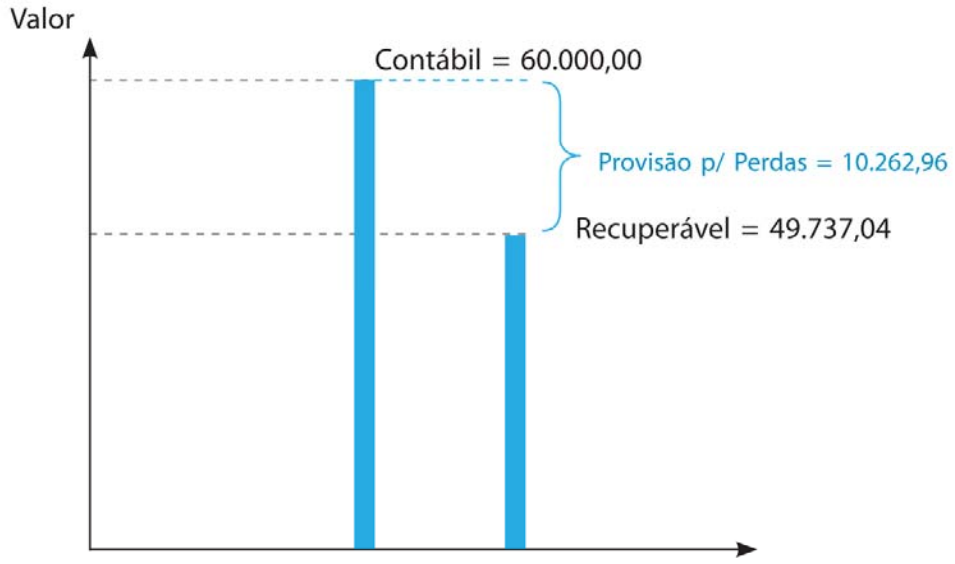
Valor Líquido de Venda = Valor de Venda – Despesas com Vendas = 62.000,00 – 13.000,00 = 49.000,00

O Valor Recuperável = 49.737,04, pois é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso.

2ª Etapa: Determinação do Valor Contábil Líquido

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada = 100.000,00 – 40.000,00 = 60.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil líquido



Valor Contábil Líquido > Valor Recuperável ⇒ Constitui a Provisão para Perdas

Provisão para Perdas = Valor Contábil Líquido – Valor Recuperável

Provisão para Perdas = 60.000,00 – 49.737,04 = 10.262,96

Contabilização das perdas:

Outras Despesas ⇒ Redução do PL em 10.262,96

a Provisão para Perdas 10.262,96

Gabarito: **B**

03ª Questão (ICMS RJ FGV 2009): **Em 01.04.2009, a Cia. Platina adquiriu um equipamento para ser utilizado em sua fábrica no valor de 113.000,00. Os seguintes custos adicionais são diretamente relacionados ao ativo:**

Frete	5.000,00
Seguro do transporte	2.000,00
Seguro anual	12.000,00

O equipamento tem vida útil estimada em 12 anos. Após esse período, o valor residual é estimado em zero. Para atendimento do CPC 01, aprovado pelo CFC, deve ser efetuada em 31/12/2009 a avaliação do valor recuperável do ativo.

As informações obtidas nesta data são as seguintes:

Valor líquido de venda	90.000,00
Valor presente dos benefícios futuros em uso	140.000,00

Em 31/12/2009, o valor líquido do equipamento que deve ser apresentado no Balanço Patrimonial da Cia. Platina será:

a) 120.063,00
b) 112.500,00
c) 111.500,00
d) 140.000,00
e) 90.000,00

Solução:

Determinação do custo de aquisição do equipamento:

De acordo com o **CPC 27 – Ativo Imobilizado**, o custo de um item do Ativo Imobilizado compreende:

a) o preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos
b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração

Equipamento = Preço de Aquisição + Fretes + Seguros

Equipamento = 113.000,00 + 5.000,00 + 2.000,00 = 120.000,00

Independentemente de haver ou não seguro anual para o equipamento, o mesmo encontra-se no local e condição necessárias para funcionamento da forma pretendida pela administração.

1ª Etapa: Determinação do Valor Recuperável

Valor Líquido de Venda = 90.000,00

Valor em Uso = 140.000,00

Valor Recuperável = 140.000,00, pois é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso.

2ª Etapa: Determinação do Valor Contábil Líquido

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada

$$\text{Depreciação Acumulada} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de Utilização em meses}}{\text{Vida útil em meses}}$$

$$\text{Depreciação Acumulada} = (120.000,00 - 0,00) \times \frac{9}{12 \times 12} = 7.500,00$$

Valor Contábil = 120.000,00 – 7.500,00 = 112.500,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil líquido

Como o Valor Contábil Líquido é menor do que o Valor Recuperável, nenhum registro será efetuado, pois o ativo que está registrado no Balanço Patrimonial será recuperado pela empresa em termos de benefícios econômicos futuros. Portanto, a conta Outras Despesas é igual a zero.

Gabarito: **B**

04ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2011): **A Cia. Cruzeiro do Sul possui um equipamento, cujo valor contábil está demonstrado a seguir:**

Valor de aquisição	475.000,00
(–) Depreciação Acumulada	(255.000,00)
(=) Valor contábil	220.000,00

Procedendo-se ao teste de recuperabilidade do valor desses equipamentos (*impairment test*), foram obtidas as seguintes estimativas:

Valor em Uso	218.500,00
Valor Justo	216.750,00

Em consequência, a companhia deverá registrar uma perda de ativos no valor, em reais, de:

a) 3.250,00

b) 0,00

c) 2.000,00

d) 1.500,00

e) 2.375,00

Solução:

1ª Etapa: Determinação do Valor Recuperável

Valor Líquido de Venda (ou Valor Justo) = 216.750,00

Valor em Uso = 218.500,00

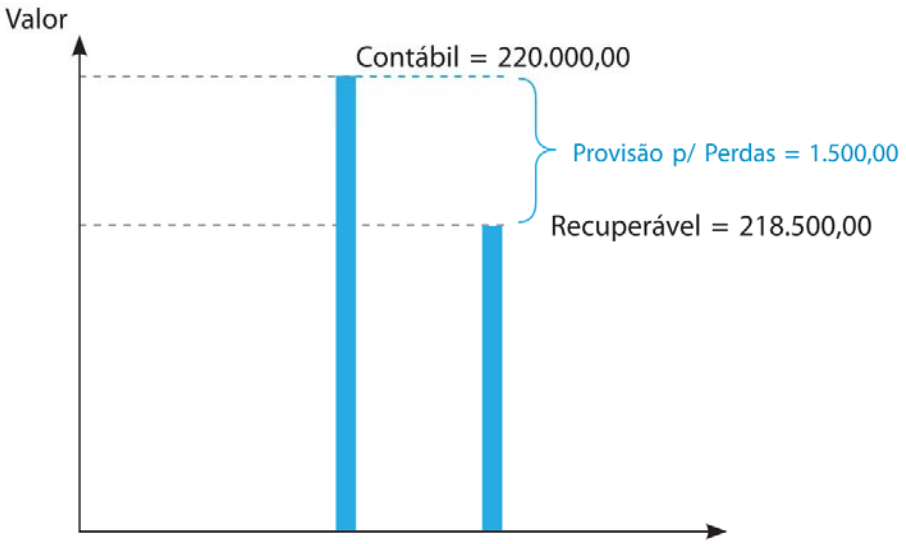
Valor Recuperável = 218.500,00, pois é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso.

2ª Etapa: Determinação do Valor Contábil Líquido

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada

Valor Contábil = 220.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil líquido



Valor Contábil Líquido > Valor Recuperável ⇒ Constitui a Provisão para Perdas

Provisão para Perdas = Valor Contábil Líquido – Valor Recuperável

Provisão para Perdas = 220.000,00 – 218.500 = 1.500,00

Contabilização das perdas:

Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais)
a Provisão para Perdas 1.500,00

Gabarito: **D**

(SEFAZ SP FCC 2009) Instruções: **Para responder às questões de números 05 a 07, considere os dados a seguir.**

A Cia. Alvorecer, ao analisar um determinado ativo, identifica as seguintes características:

Valor Líquido de Venda	5.100.000,00
Valor em Uso	5.000.000,00
Valor Contábil Bruto	8.000.000,00
Depreciações Acumuladas	2.000.000,00
Provisões para Perdas Registradas	600.000,00

05ª Questão: **O valor recuperável desse ativo é, em reais:**

a) 5.000.000,00
b) 5.100.000,00
c) 5.400.000,00
d) 5.600.000,00
e) 6.000.000,00

Solução:

O valor recuperável é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso.
Valor líquido de venda = 5.100.000,00
Valor em uso = 5.000.000,00
Valor recuperável = 5.100.000,00

Gabarito: **B**

06ª Questão: **O valor líquido contábil é, em reais:**

a) 6.000.000,00
b) 5.600.000,00
c) 5.400.000,00
d) 5.100.000,00
e) 5.000.000,00

Solução:

Valor líquido contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada – Provisão para Perdas
Valor líquido contábil = 8.000.000,00 – 2.000.000,00 – 600.000,00 = 5.400.000,00

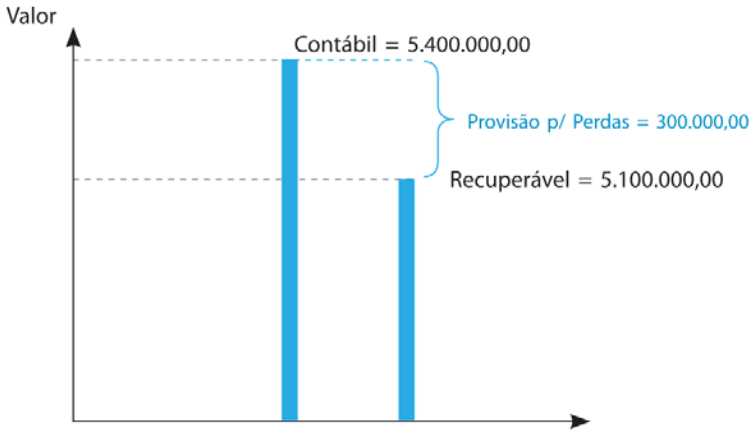
Gabarito: **C**

07ª Questão: **A perda por redução ao valor recuperável é, em reais:**

a) 3.000.000,00
b) 2.600.000,00
c) 1.000.000,00
d) 600.000,00
e) 300.000,00

Solução:

Comparação do valor recuperável com o valor contábil líquido



Valor Contábil Líquido > Valor Recuperável ⇒ Constitui a Provisão para Perdas

Provisão para Perdas = Valor Contábil Líquido – Valor Recuperável

Provisão para Perdas = 5.400.000,00 – 5.100.000,00 = 300.000,00

Contabilização das perdas:

Outras Despesas

a Provisão para Perdas 300.000,00

Gabarito: **E**

08ª Questão (Ciências Contábeis ALESP FCC 2010): **A empresa Lâmbda S.A. realizou o teste de recuperabilidade de ativos e constatou a perda de valor em um ativo reavaliado, em montante inferior ao saldo da Reserva de Reavaliação. Essa empresa deve:**

a) manter o valor do bem, uma vez que o mesmo apresenta o valor reavaliado.

b) lançar a perda a débito da conta de resultado, pelo valor total, realizando o valor da reserva de reavaliação.

c) reverter a reserva de reavaliação do Patrimônio Líquido contra a conta de reserva de reavaliação no Ativo.

d) lançar a perda a crédito da conta de ajuste especial no Patrimônio Líquido.

e) registrar contra a conta de reavaliação no Patrimônio Líquido, até o montante do valor da perda.

Solução:

Para uma melhor compreensão do assunto, vamos trabalhar com um exemplo numérico. Um imóvel com valor contábil de 80.000,00, sofreu uma reavaliação devido ao seu valor de mercado ser de 100.000,00. O registro da reavaliação foi:

Imóvel	
80.000,00	
(1) 20.000,00	
100.000,00	

Reserva de Reavaliação	
	20.000,00 (1)

Supondo que a empresa ao realizar o teste de recuperabilidade no final do exercício em seu imóvel encontrou uma perda de 18.000,00, o registro dessa perda será mediante o seguinte lançamento:

Reserva de Reavaliação	
(2) 18.000,00	20.000,00
	2.000,00

Provisão para Perdas	
	18.000,00 (2)

Gabarito: **E**

Nota: Caso a perda decorrente do teste fosse de 25.000,00, teríamos:

Reserva de Reavaliação	
(3) 20.000,00	20.000,00

Outras Despesas	
(4) 5.000,00	

Provisão para Perdas	
	20.000,00 (3)
	5.000,00 (4)
	25.000,00

09ª Questão (Analista de Controle Interno MPU Cespe 2010): **Determinado ativo imobilizado apresentou resultado econômico pior que o esperado. A empresa estimou, com base em estudo técnico, que o valor contábil líquido era maior que o valor recuperável. Nessa situação, no balanço patrimonial, o valor do imobilizado deve ser reduzido pelas perdas estimadas por valor não recuperável.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

Valor Contábil Líquido > Valor Recuperável ⇒ Constitui a Provisão para Perdas

Provisão para Perdas = Valor Contábil Líquido – Valor Recuperável

Gabarito: **Certo**

10ª Questão (Contador TRE CE FCC 2012): **Considere os dados abaixo.**

Dados	Valores
Valor histórico da máquina	1.300.000,00
Reavaliação da máquina	200.000,00
Perda de valor recuperável do ativo contabilizada	130.000,00
Novo valor da perda de valor recuperável calculada	230.000,00

O registro contábil complementar que deverá ser efetuado com relação a perda do valor recuperável é:

a) Ativo – Perda de valor recuperável
   a Despesa – Perda de valor recuperável 100.000,00

b) Despesa – Perda de valor recuperável
   a Ativo – Perda de valor recuperável 100.000,00

c) Despesa – Perda de valor recuperável 70.000,00
   PL – Reserva de Reavaliação – Perda de Valor Recuperável 30.000,00
   a Ativo – Perda de valor recuperável 100.000,00

d) Despesa – Perda de valor recuperável 30.000,00
   PL – Reserva de Reavaliação – Perda de Valor Recuperável 70.000,00
   a Ativo – Perda de valor recuperável 100.000,00

e) Despesa – Perda de valor recuperável
   a Ativo – Perda de valor recuperável 230.000,00

Solução:

Trata-se de uma questão capciosa, para entendermos, vamos resolvê-la de acordo com os seguintes passos:

1º Passo: Reavaliação da máquina com valor contábil de 1.100.000,00, cujo valor de mercado era de 1.300.000,00.

Máquinas	
1.100.000,00	
(1) 200.000,00	
1.300.000,00	

Reserva de Reavaliação	
	200.000,00 (1)

2º Passo: Ao realizar o primeiro teste de recuperabilidade, a empresa obteve uma perda de 130.000,00.

Provisão para Perdas	
	130.000,00 (2)

Reserva de Reavaliação	
(2) 130.000,00	200.000,00
	70.000,00

3º Passo: Após a realização do segundo teste de recuperabilidade, o novo valor da perda passou para 230.000,00, ou seja, como já havia uma perda no primeiro teste de 130.000,00, a empresa terá que contabilizar uma perda de 100.000,00 a mais, decorrente do segundo teste.

Outras Despesas	
(4) 30.000,00	

Provisão para Perdas	
	130.000,00
	70.000,00 (3)
	30.000,00 (4)
	230.000,00

Reserva de Reavaliação	
(3) 70.000,00	70.000,00

No Livro Diário, o lançamento fica:

Despesa – Perda de valor recuperável 30.000,00
PL – Reserva de Reavaliação – Perda de Valor Recuperável 70.000,00
a Ativo – Perda de valor recuperável 100.000,00

Gabarito: **D**

11ª Questão (Contador TCE AP FCC 2012): **A empresa Inovação S.A. fez um novo investimento em uma nova unidade de negócios, no nordeste brasileiro, no valor de 1.000.000,00. Após um ano de funcionamento houve alagamento na região e inundação da fábrica. O valor contábil da unidade de negócios, neste momento era de 900.000,00, já considerando as perdas e gastos com recuperação. Seu valor de venda apurado, mediante propostas formais de interessados a comprá-la, apresentava valor médio de 1.500.000,00 e o valor do fluxo de caixa descontado da unidade sugeria a recuperação do valor de 800.000,00. Neste caso a empresa deverá:**

a) registrar uma perda de valor recuperável de 100.000,00.
b) registrar uma complementação do valor de custo pelo valor justo de 600.000,00.
c) manter o valor de custo de 900.000,00.
d) restabelecer o valor de aquisição de 1.000.000,00.
e) registrar pelo valor de mercado de 1.500.000,00.

Solução:

Como no final do ano ocorreu um alagamento que resultou na inundação da fábrica, estamos diante de uma fonte externa de indícios de desvalorização, portanto a entidade **deve fazer uma estimativa formal** do valor recuperável da fábrica.

1ª Etapa: Cálculo do Valor Recuperável

Valor Líquido de Venda = 1.500.000,00

Valor em Uso = 800.000,00

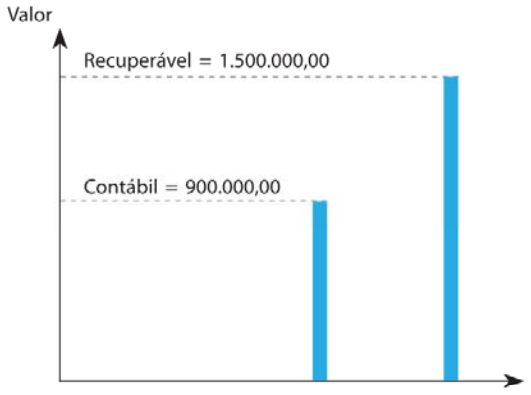
Como o valor recuperável é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso, temos:

Valor Recuperável = 1.500.000,00

2ª Etapa: Cálculo do Valor Contábil Líquido

Valor Contábil Líquido = 900.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil



Conclusão, como o Valor Contábil Líquido (900.000,00) é menor do que o Valor Recuperável (1.500.000,00), nenhum registro será efetuado, pois o ativo que está registrado no Balanço Patrimonial será recuperado pela empresa em termos de benefícios econômicos futuros.

Gabarito: **C**

12ª Questão (TRF 4ª Região FCC 2010): **A Cia. Delfim Verde, em obediência às normas brasileiras de contabilidade, fez, em 31/12/2009, o teste de recuperabilidade (*impairment test*) do valor de uma máquina utilizada na fabricação de seus produtos. Os dados abaixo foram levantados pelo departamento de contabilidade da empresa (em reais):**

Valor em uso da máquina	620.000,00
Valor líquido de venda	610.000,00
Custo de aquisição	710.000,00
Depreciação Acumulada	70.000,00

A companhia deve registrar uma perda no valor do ativo de reais:

a) 100.000,00
b) 90.000,00
c) 10.000,00
d) 30.000,00
e) 20.000,00

Solução:

1ª Etapa: Cálculo do Valor Recuperável
Valor Líquido de Venda = 610.000,00
Valor em Uso = 620.000,00
Valor Recuperável = 620.000,00

2ª Etapa: Cálculo do Valor Contábil
Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada
Valor Contábil = 710.000,00 – 70.000,00 = 640.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Recuperável com o Valor Contábil
Valor Contábil (640.000,00) > Valor Recuperável (620.000,00)
Provisão para Perdas = 20.000,00

Gabarito: **E**

13ª Questão (ICMS RJ FGV 2011): **"Recentemente, foi instituída uma obrigação acessória a ser observada por 100% das empresas, chamada "teste de impairment", ou recuperabilidade dos ativos. Essa obrigação surge em um contexto de mudança de paradigma no setor contábil. Nossa contabilidade, que, em alguns aspectos, acompanhava a escola americana, passou a observar os pronunciamentos internacionais, os chamados IFRS (International Financial Reporting Standards). Isso permitirá, entre outros aspectos, que as demonstrações contábeis de empresas brasileiras sejam inteligíveis aos investidores europeus. Com a contabilidade uniformizada, nossas empresas gozarão de maior confiança, o que poderá resultar em maiores investimentos, contribuindo para alavancar o crescimento de nosso país. Essas alterações têm demandado muitos estudos por parte dos contadores, para adaptar as empresas a essa nova realidade. Em termos práticos, já fazem parte da nossa realidade a nota fiscal eletrônica, o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), etc. O impairment faz parte dessa nova realidade." (Carvalho, Jornal do CRC-SC). A respeito do impairment, consoante o disposto na Resolução 1.292/10, é correto afirmar que:**

a) a recuperabilidade dos investimentos feitos nos estoques deve ser apurada por meio do valor de uso.

b) a recuperabilidade de ativos advindos de planos de benefícios a empregados deve ser apurada por meio do valor de uso.

c) a recuperabilidade de ativos financeiros que estejam dentro do alcance das normas do CFC que disciplinam instrumentos financeiros será apurada por meio do valor de uso.

d) a recuperabilidade do intangível será apurada por meio exclusivamente do valor de venda, não sendo permitida sua alocação em uma unidade geradora de caixa.

e) a recuperabilidade do imobilizado será feita por meio do valor de uso ou de venda.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errado, de acordo com o artigo 183, § 3º, incisos I e II, da Lei n.º 6.404/76, apenas o **AÑC Imobilizado** e **Intangível** estão sujeitos ao teste de recuperabilidade, porém o CPC 01 determina que todos os ativos estão sujeitos a redução ao valor recuperável, **exceto os estoques**.

b) Errado, de acordo com o artigo 183, § 3º, incisos I e II, da Lei n.º 6.404/76, apenas o **AÑC Imobilizado** e **Intangível** estão sujeitos ao teste de recuperabilidade, porém o CPC 01 determina que todos os ativos estão sujeitos a redução ao valor recuperável, **exceto de ativos advindos de planos de benefícios a empregados**.

c) Errado, de acordo com o artigo 183, § 3º, incisos I e II, da Lei n.º 6.404/76, apenas o **AÑC Imobilizado** e **Intangível** estão sujeitos ao teste de recuperabilidade, porém o CPC 01 determina que todos os ativos estão sujeitos a redução ao valor recuperável, **exceto ativos financeiros que estejam dentro do alcance dos Pronunciamentos Técnicos do CPC** que disciplinam instrumentos financeiros.

d) Errado, o valor recuperável é obtido mediante o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso (fluxos futuros de uma unidade geradora de caixa descontados a valor presente).

e) Errado, o valor recuperável é obtido mediante o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso. A alternativa está errada, pois o correto é "valor líquido de venda" e não "valor de venda". Mas a questão não foi anulada, e a banca considerou como resposta a alternativa E.

Gabarito Oficial: **E**

14ª Questão (Contador CODEBA BA FGV 2010): **Em 01 de janeiro de 2010, a Cia. Q tem como únicos ativos imobilizados dois terrenos, um no Rio de Janeiro, no valor de 12.000,00, e um em Minas Gerais, no valor de 20.000,00. No final do ano, a empresa efetuou uma análise para definir a capacidade de recuperação de seus ativos imobilizados. Ela verificou que o terreno do Rio de Janeiro poderia ser vendido por 15.000,00, enquanto pelo fluxo de caixa descontado o uso do ativo poderia gerar benefícios no valor de 10.000,00. Já o terreno de Minas Gerais poderia ser vendido por 18.000,00 e, pelo fluxo de caixa descontado, o uso desse ativo poderia gerar benefícios no valor de 16.000,00. Qual deve ser o valor do ativo imobilizado da Cia. Q em 31 de dezembro de 2010, considerando-se que ele é composto somente pelos dois terrenos?**

a) 26.000,00
b) 30.000,00
c) 33.000,00
d) 35.000,00
e) 32.000,00

Solução:

Valor Contábil > Valor Recuperável ⟹ Provisão para Perdas = Valor Contábil – Valor Recuperável

Terreno	Rio de Janeiro	Minas Gerais
Valor Líquido de Venda	15.000,00	18.000,00
Valor em Uso	10.000,00	16.000,00
= Valor Recuperável	15.000,00	18.000,00
– Valor Contábil	(12.000,00)	(20.000,00)
= Provisão para Perdas	0,00	(2.000,00)

Imobilizado da Cia. Q

Terreno Rio de Janeiro 12.000,00
Terreno Minas Gerais 20.000,00
(-) Provisão para Perdas (Terreno MG)..... (2.000,00)..... 30.000,00

Gabarito: **B**

15ª Questão (Contador TRT 20ª Região FCC 2011): **O ativo imobilizado da empresa Gurupi S.A., considerado uma unidade geradora de caixa, possuía reavaliação de 200.000,00, em 2008. A administração da empresa manteve a reavaliação contabilizada em conformidade com a permissibilidade dada pela lei. Ao executar o teste de recuperabilidade dessa unidade geradora de caixa, identificou uma perda no valor recuperável de 300.000,00. O lançamento contábil para o registro desse fato é:**

a) Ativo Imobilizado
a Ganho de Imobilizado 100.000,00

b) Ativo Imobilizado 100.000,00
Reserva de Reavaliação 200.000,00
a Ganhos com Imobilizado 300.000,00

c) Ativo Imobilizado
a Ajuste Especial – Patrimônio Líquido 100.000,00

d) Reserva de Reavaliação 200.000,00

Perdas com Ativo Imobilizado 100.000,00
a Conta de Ativo Imobilizado 300.000,00

e) Perdas com Ativo Imobilizado
a Ativo Imobilizado 300.000,00

Solução:

Trata-se de uma questão capciosa, para entendermos, vamos resolvê-la de acordo com os seguintes passos:

1º Passo: Para um melhor entendimento da solução, vamos supor que o valor contábil do Imobilizado fosse de 400.000,00 e o valor de mercado de 600.000,00, resultando em uma reavaliação no valor de 200.000,00, efetuada mediante o registro contábil:

Imobilizado	
400.000,00	
(1) 200.000,00	
600.000,00	

Reserva de Reavaliação	
	200.000,00 (1)

2º Passo: Ao realizar o primeiro teste de recuperabilidade, a empresa obteve uma perda de 300.000,00. Como havia uma Reserva de Reavaliação no valor de 200.000,00, nesse caso, temos:

Item	Perda	Contabilização da Provisão
Ativo Reavaliado	Primeiro baixar a perda contra a Reserva de Reavaliação, e o restante do montante da perda contra o resultado.	Outras Despesas Reserva de Reavaliação a Provisão para Perdas

Reserva de Reavaliação	
(1) 200.000,00	200.000,00

Outras Despesas	
(1) 100.000,00	

Provisão para Perdas	
	300.000,00 (1)

Nota: O examinador utilizou a conta Perdas com Ativo Imobilizado como sinônimo de Outras Despesas e a Conta de Ativo Imobilizado como sinônimo de Provisão para Perdas.

No Livro Diário, o lançamento fica:

Reserva de Reavaliação 200.000,00
Perdas com Ativo Imobilizado 100.000,00
a Conta de Ativo Imobilizado.....300.000,00

Gabarito: **D**

16ª Questão (Contador TRE PR FCC 2012): **Um item que afeta a apuração do resultado do exercício é:**

a) a distribuição de dividendos por controladas.
b) a compra financiada de um terreno em 36 meses.
c) o prêmio na emissão de debêntures.
d) os custos de transação na emissão de ações subscritas e integralizadas.
e) a reversão de perda por impairment.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. A contabilização da distribuição de dividendos por controladas é um fato contábil permutativo. O registro contábil é:
Dividendos a Receber
a Investimentos em Controladas

b) Errada. A compra financiada de um terreno acarreta o seguinte registro contábil:
Terrenos
Juros a Transcorrer
a Financiamentos

c) Errada. O prêmio na emissão de debêntures atualmente é contabilizado no PNC e apropriado para o resultado do exercício de acordo com a Competência.

d) Errada. Os custos de transação na emissão de ações é uma conta retificadora do PL, sendo compensada futuramente contra uma Reserva de Capital ou redução do próprio capital.

e) Correta. A reversão de perda por impairment tem o seguinte registro:
Provisão para Perdas
a Reversão de Perda por Impairment (ou Outras Receitas)

Gabarito: **E**

17ª Questão (Prova de Qualificação Técnica Geral CFC 2008): **Qual das definições a seguir não está de acordo com a NBC T 19.10 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, aprovada pela Resolução CFC nº. 1.110/07?**

a) Valor recuperável de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa é o maior valor entre o valor líquido de venda de um ativo e seu valor em uso.

b) Valor em uso é o valor presente de fluxos de caixa futuros estimados, que devem resultar do uso de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa.

c) Perda por desvalorização é a condição pela qual o valor contábil de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa é reduzida ao valor justo.

d) Valor residual é o valor estimado que uma entidade obteria pela venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade e a condição esperadas para o fim de sua vida útil.

Solução:

Perda por desvalorização é a condição pela qual o valor contábil de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa é reduzida ao seu valor recuperável.

Gabarito: **C**

18ª Questão (Prova de Qualificação Técnica Geral CFC 2008): **A NBC T 19.10 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.110/07, estabelece que a entidade deve avaliar, no mínimo ao fim de cada exercício social, se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. Com base nesta determinação, é correto afirmar que:**

a) se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.

b) a entidade somente deve testar a redução ao valor recuperável de um ativo intangível, com vida útil indefinida, se existir a indicação de redução a este valor.

c) não se enquadra nesta obrigatoriedade de avaliação o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*).

d) ativos intangíveis, mesmo que diferentes, não podem ter o valor recuperável testado em períodos diferentes.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. A entidade deve avaliar ao fim de cada período de contábil, se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. Se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.

b) Errada. **Independentemente** de existir, ou não, qualquer indicação de redução ao valor recuperável, a entidade **deve testar, no mínimo anualmente**, a redução ao valor recuperável de um ativo intangível com vida útil indefinida ou de um ativo intangível ainda não disponível para uso, comparando o seu valor contábil com seu valor recuperável.

c) Errada. **Independentemente** de existir, ou não, qualquer indicação de redução ao valor recuperável, a entidade **deve testar, no mínimo anualmente**, o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (Goodwill) em combinação de negócios.

d) Errada. Ativos Intangíveis diferentes **podem** ter o valor recuperável **testado em períodos diferentes**.

Gabarito: **A**

19ª Questão (Contador TRE AP FCC 2011): **Considere as seguintes assertivas sobre a análise de recuperabilidade de ativos (teste de impairment) estabelecida pela Lei n.º 6.404/76 e pelo Pronunciamento Técnico CPC 01.**

I. O valor recuperável de um ativo corresponde ao menor valor entre o seu valor líquido de venda e o seu valor em uso.

II. Se o valor contábil do ativo excede o seu valor recuperável, a entidade deve reduzir o valor contábil do referido ativo ao seu valor recuperável.

III. A análise de recuperabilidade também deve ser efetuada a fim de que sejam revisados e ajustados os critérios utilizados para determinar a vida útil econômica estimada de um ativo e o cálculo da depreciação, amortização e exaustão.

IV. A entidade deve testar, no mínimo, a cada dois anos, a redução ao valor recuperável de um ativo intangível com vida útil indefinida.

Está correto o que se afirma em:

a) I e II, somente.

b) II e III, somente.

c) III e IV, somente.

d) II, III e IV, somente.

e) I, II, III e IV.

Solução:

Analisando os itens, temos:

I – Errado. O valor recuperável de um ativo corresponde ao **maior** valor entre o seu valor líquido de venda e o seu valor em uso.

II – Correto.

III – Correto.

IV – Errado. Independentemente de existir, ou não, qualquer indicação de redução ao valor recuperável, a entidade deve testar, **no mínimo anualmente**, a redução ao valor recuperável de um **Ativo Intangível com vida útil indefinida** ou de um **Ativo Intangível ainda não disponível para uso**, comparando o seu valor contábil com seu valor recuperável. Esse teste de redução ao valor recuperável pode ser executado a qualquer momento no período de um ano, desde que seja executado, todo ano, no mesmo período.

Gabarito: **B**

20ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2011): **A Cia. ABC possui um grupo de ativos, componentes de uma unidade geradora de caixa, cujo valor contábil está demonstrado a seguir:**

Valor de aquisição	970.000,00
(–) Depreciação Acumulada	(540.000,00)
(=) Valor contábil	430.000,00

Procedendo-se ao teste de recuperabilidade do valor do grupo de ativos, foram obtidas as seguintes estimativas:

Valor em Uso do grupo de ativos	418.500,00
Valor Justo do grupo de ativos	421.700,00

Em consequência, a companhia deverá registrar em sua contabilidade uma perda de ativos no valor de, em reais:

a) 9.400,00
b) 11.500,00
c) 0,00
d) 8.300,00
e) 10.600,00

Solução:

1ª Etapa: Valor Recuperável = ?

Valor em Uso do grupo de ativos = 418.500,00

Valor Justo do grupo de ativos = 421.700,00

Valor Recuperável = 421.700,00

2ª Etapa: Valor Contábil = 430.000,00

3ª Etapa: Comparação

Valor Contábil > Valor Recuperável $\Rightarrow$ Provisão para Perdas = 430.000,00 – 421.700,00 = 8.300,00

Gabarito: **D**

21ª Questão (Contador TJ PE FCC 2012): **Um equipamento de ressonância magnética foi adquirido por uma autarquia estadual pelo valor de 3.000.000,00, seu valor justo à época de aquisição. A autarquia pretendia trocar o equipamento ao final de 5 anos e estimava que o seu valor residual seria de 900.000,00. No final do primeiro ano de uso, apurou-se que o valor do ativo em uso era 2.650.000,00 e o seu valor justo menos custo de alienação era 2.580.000,00. Com base nessas informações e considerando que a autarquia utiliza o método das quotas constantes para depreciação do ativo é correto afirmar que no:**

a) final do primeiro ano, a autarquia deveria reconhecer perda por irrecuperabilidade.
b) primeiro ano, a quota de depreciação mensal foi 35.000,00.
c) final do primeiro ano, a autarquia deveria reconhecer reversão por perda por irrecuperabilidade.
d) segundo ano, a quota de depreciação mensal foi 36.450,00.
e) primeiro ano, a quota de depreciação anual foi 600.000,00.

Solução:

Calculando a depreciação do equipamento após 1 ano de uso, temos:

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de Utilização}}{\text{Vida Útil}}$$

$$\text{Depreciação anual} = (3.000.000{,}00 - 900.000{,}00) \times \frac{1}{5} = 420.000{,}00$$

Depreciação mensal = 420.000,00/12meses = 35.000,00

Gabarito: **B**

Nota: Com a finalidade de responder as alternativas restantes, vamos efetuar o Teste de Recuperabilidade após 1 (um) ano de uso.

1ª Etapa: Valor Recuperável = ?

Valor em Uso = 2.650.000,00

Valor Líquido de Venda = 2.580.000,00

Valor Recuperável = 2.650.000,00

2ª Etapa: Valor Contábil = ?

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada

Valor Contábil = 3.000.000,00 – 420.000,00 = 2.580.000,00

3ª Etapa: Comparação

Como o Valor Contábil (2.580.000,00) < Valor Recuperável (2.650.000,00), significa que a empresa recuperará em termos de benefícios econômicos futuros o equipamento cujo valor contábil é de 2.580.000,00. Nesse caso não haverá constituição de provisão para perdas.

Analisando o restante das alternativas, temos:

a) Errada. Não haverá reconhecimento de perda por irrecuperabilidade.

c) Errada. No final do primeiro não existe reversão por perda de irrecuperabilidade, pois o primeiro teste foi realizado justamente no final do 1º ano.

d) Errada. No 2º ano o valor da depreciação mensal será de 35.000,00, pois a base de cálculo da depreciação permanece a mesma, assim como o tempo de depreciação. Caso o teste alterasse somente o valor da vida útil, nesse caso teríamos um novo valor para depreciação.

e) Errada. No 1º ano a quota anual foi de 420.000,00.

22ª Questão (Contador Prefeitura de Ipojuca PE Cespe 2009): **Caso o valor recuperável (impairment) de um imobilizado seja inferior ao custo do ativo, deverá ser feita uma contabilização aumentando o saldo da conta depreciação acumulada e reduzindo o resultado do período.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Quando o valor recuperável é inferior ao valor contábil, a empresa deverá constituir uma provisão para perdas mediante o seguinte registro contábil:

Outras Despesas (antigas Despesas Não Operacionais)
a Provisão para Perdas

Como podemos observar, não existe movimentação (lançamentos) na conta Depreciação Acumulada.

Gabarito: **Errado**

Capítulo 22

Ativo Intangível

1. CONCEITO

Ativo Intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física (bem de existência abstrata ou bem intangível).

Esse novo grupo do Ativo Não Circulante Intangível representa um desmembramento do antigo Ativo Permanente Imobilizado (no qual os bens intangíveis eram anteriormente classificados), seguindo o alinhamento das Normas Contábeis Brasileiras com as Normas Contábeis Internacionais.

De acordo com o artigo 179, inciso VI, da Lei n.º 6.404/76, são classificados no Ativo Intangível os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

2. CLASSIFICAÇÃO COMO ATIVO INTANGÍVEL

Um Ativo é classificado como Intangível quando for simultaneamente **identificável**, **controlado** e **gerador de benefício econômico futuro**.

O Ativo Intangível gerado internamente ou adquirido que atender cumulativamente aos três requisitos, será classificado no Balanço Patrimonial, no Ativo Não Circulante Intangível.

A seguir, veremos cada um dos requisitos.

2.1 ATIVO IDENTIFICADO

Um Ativo Intangível satisfaz o critério de identificação quando:

a) for separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; **ou**

b) resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

2.2 ATIVO CONTROLADO

Um Ativo Intangível satisfaz o critério de controle quando a entidade detém o poder de obter benefícios econômicos futuros e a restrição de terceiros ao acesso desses benefícios. Geralmente, a capacidade de controle advém de direitos legais que possam ser exercidos num tribunal, mas apesar da ausência desses direitos legais dificultar a comprovação do controle, não se tem esse fator como determinante, pois a entidade pode controlar um ativo de outra maneira que não pela via legal.

2.3 ATIVO GERADOR DE BENEFÍCIO ECONÔMICO FUTURO

Um Ativo Intangível satisfaz o critério de gerador de benefício econômico futuro quando aumentar as receitas de vendas de produtos ou serviços "ou" reduzir custos para empresa. O uso da propriedade intelectual em um processo de produção pode reduzir os custos de produção futuros em vez de aumentar as receitas futuras.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Requisitos	O Ativo é:	Classificação
Identificado	Sim	Ativo Intangível
Controlado	Sim	
Gerador de Benefício Econômico Futuro	Sim	

01ª Questão (Autor): Os reflorestamentos são classificados no AÑC Intangível.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

Para que um ativo seja classificado como Intangível, deve atender cumulativamente a três requisitos:

1º Quesito: Os reflorestamentos são identificados?

Resposta: Não, pois os reflorestamentos (as árvores plantadas) não podem ser separadas do terreno objeto de reflorestamento. Caso as árvores sejam retiradas (separadas) do terreno, a área reflorestada deixa de existir.

2º Quesito: Os reflorestamentos são controlados?

Resposta: Sim, pois a entidade que executou o reflorestamento tem o poder de obter benefícios econômicos futuros e a restrição de terceiros ao acesso desses benefícios.

3º Quesito: Os reflorestamentos são geradores de benefícios econômicos futuros?

Resposta: Sim, pois os reflorestamentos quando estiverem no ponto de corte, aumentarão as receitas de vendas da entidade.

Conclusão, como os reflorestamentos não atendem ao 1º quesito, não são tratados como Ativos Intangíveis, sendo classificados no AÑC Imobilizado.

Na prova, é só termos em mente a seguinte tabela:

Requisitos	Reflorestamentos	Classificação
Identificado	Não	AÑC Imobilizado
Controlado	Sim	
Gerador de Benefício Econômico Futuro	Sim	

Gabarito: **Errado**

3. ALCANCE DO CPC 04 (R1) – ATIVO INTANGÍVEL

O CPC 04 (R1) – Ativo Intangível não se aplica à contabilização de:

a) ativos intangíveis dentro do alcance de outro pronunciamento;

b) ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (*Goodwill* ou Fundo de Comércio) surgido na aquisição de investimento avaliado pelo método de equivalência patrimonial ou decorrente de combinação de negócios;

c) ativos financeiros, que atendam à definição de Instrumentos Financeiros;

d) arrendamentos mercantis dentro do alcance de outro pronunciamento;

e) direitos de exploração de recursos minerais e gastos com a exploração ou o desenvolvimento e a extração de minérios, petróleo, gás natural e outros recursos exauríveis similares;

f) ativos intangíveis de longo prazo, classificados como mantidos para venda, ou incluídos em um grupo de itens que estejam classificados como mantidos para venda;

g) ativos fiscais diferidos;

h) ativos decorrentes de benefícios a empregados; e

i) custos de aquisição diferidos e ativos intangíveis resultantes dos direitos contratuais de seguradora segundo contratos de seguro.

4. ATIVOS INTANGÍVEIS CONTIDOS EM ELEMENTOS COM SUBSTÂNCIA FÍSICA

Alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física, como um disco (como no caso de software), documentação jurídica (no caso de licença ou patente) ou em um filme. Para saber se um ativo que contém elementos intangíveis e tangíveis deve ser tratado como Ativo Imobilizado ou como Ativo Intangível, a entidade deve avaliar ***qual elemento é o mais significativo***. Por exemplo, um software de uma máquina-ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse software específico é parte integrante do referido equipamento, devendo ser tratado como Ativo Imobilizado. O que também se aplica ao sistema operacional de um computador. Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware, ele deve ser tratado como Ativo Intangível.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Itens	Elemento mais significativo	Classificação
Software **integra** o equipamento	Equipamento	AÑC Imobilizado
Software **não integra** o equipamento	Software	AÑC Intangível

02ª Questão (FCC 2009): O auditor da empresa Ava Geral S.A. constatou que a licença para uso de um software, destinado a movimentação de robôs de solda de produtos fabricados pela empresa, usado ou vendido somente com esse equipamento, foi contabilizado no Intangível. O valor do bem e do software foram destacados na nora fiscal. Com relação a esse fato, o auditor deve recomendar:

a) sua ativação no investimento para poder mensurar o retorno.

b) a validação do procedimento em decorrência de poder identificar a parcela do imobilizado e a parte referente ao ativo intangível.

c) que o valor seja contabilizado no resultado, visto não trazer benefícios futuros.

d) a reclassificação para o ativo imobilizado juntamente com o bem.

e) que o valor seja contabilizado como despesa por não ser possível calcular o retorno a ser gerado.

Solução

Como o robô de soldas não funciona sem esse software específico que é parte integrante do referido equipamento, a empresa deve reclassificar o software para o Ativo Imobilizado, juntamente com o robô de soldas.

Gabarito: **D**

5. DEFINIÇÕES DO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 04 (R1) – ATIVO INTANGÍVEL

5.1 MERCADO ATIVO

É um mercado no qual se verificam as seguintes condições:

a) os itens transacionados no mercado são homogêneos;
b) compradores e vendedores dispostos a negociar podem ser encontrados a qualquer momento;
c) os preços estão disponíveis para o público.

5.2 VALOR CONTÁBIL

É o valor pelo qual um ativo é reconhecido no balanço patrimonial após a dedução da amortização acumulada e da perda por desvalorização.

5.3 CUSTO

É o montante de caixa ou equivalente de caixa pago ou o valor justo de qualquer outra remuneração dada para adquirir um ativo na data da sua aquisição ou construção, ou ainda, se for o caso, o valor atribuído ao ativo quando inicialmente reconhecido de acordo com as disposições específicas de outro Pronunciamento.

5.4 VALOR AMORTIZÁVEL

É o custo de um ativo ou outro valor que substitua o custo, menos o seu valor residual.

5.5 ATIVO INTANGÍVEL

É um ativo não monetário identificável sem substância física.

5.6 ATIVO MONETÁRIO

É aquele representado por dinheiro ou por direitos a serem recebidos em dinheiro.

5.7 PESQUISA

É a investigação original e planejada realizada com a expectativa de adquirir novo conhecimento e entendimento científico ou técnico.

5.8 DESENVOLVIMENTO

É a aplicação dos resultados da pesquisa ou de outros conhecimentos em um plano ou projeto visando à produção de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou substancialmente aprimorados, antes do início da sua produção comercial ou do seu uso.

5.9 VALOR RESIDUAL DE UM ATIVO INTANGÍVEL

É o valor estimado que uma entidade obteria com a venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade e a condição esperadas para o fim de sua vida útil.

5.10 VIDA ÚTIL É:

a) o período de tempo no qual a entidade espera utilizar um ativo; ou

b) o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.

5.11 VALOR JUSTO DE UM ATIVO

É o valor pelo qual um ativo pode ser negociado entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória.

6. RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO

O reconhecimento de um item como Ativo Intangível exige que a entidade demonstre que ele atende:

a) a definição de Ativo Intangível; e

b) os critérios de reconhecimento.

6.1 CRITÉRIOS DE RECONHECIMENTO DE UM ATIVO INTANGÍVEL

Um Ativo Intangível deve ser reconhecido apenas se:

a) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e

b) o custo do ativo possa ser mensurado com confiabilidade.

A entidade deve avaliar a probabilidade de geração de benefícios econômicos futuros utilizando premissas razoáveis e comprováveis que representem a melhor estimativa da administração em relação ao conjunto de condições econômicas que existirão durante a vida útil do ativo.

Um Ativo Intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo.

03ª Questão (Contábeis EMBASA Cespe 2009): Julgue o item abaixo, referente aos critérios de reconhecimento e mensuração de ativos intangíveis, contemplados no Pronunciamento Técnico CPC 04.

Um ativo intangível deve ser reconhecido apenas se for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis a ele sejam gerados em favor da entidade e se o custo desse ativo puder ser mensurado com segurança.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

Um Ativo Intangível deve ser reconhecido apenas se:

a) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e
b) o custo do ativo possa ser mensurado com confiabilidade.

Gabarito: **Certo**

7. ORIGEM DOS ATIVOS INTANGÍVEIS

As origens dos Ativos Intangíveis podem ser:

– Gerados Internamente
– Adquiridos de Compras
– Combinação de Negócios
– Contribuição do Governo
– Troca de Ativos

7.1 ATIVO INTANGÍVEL GERADO INTERNAMENTE

A complexidade no reconhecimento de um Ativo Intangível gerado internamente é decorrente das dificuldades para:

a) identificar se, e quando, existe um ativo identificável que gerará benefícios econômicos futuros esperados; e
b) determinar com confiabilidade o custo do ativo, pois em alguns casos não é possível separar o custo incorrido com a geração interna de Ativo Intangível do custo decorrente das operações regulares do dia a dia da entidade.

Para avaliar se um Ativo Intangível gerado internamente atende aos critérios de reconhecimento, a entidade deve classificar a geração do ativo:

a) na fase de pesquisa; e/ou
b) na fase de desenvolvimento.

Caso a entidade não consiga diferenciar a ***fase de pesquisa*** da ***fase de desenvolvimento*** de projeto interno de criação de Ativo Intangível, o gasto com o projeto deve ser tratado como ***incorrido apenas na fase de pesquisa***.

7.1.1 Fase de pesquisa

A fase de pesquisa de projeto interno por estar relacionada com a investigação inicial de obtenção de novos conhecimentos técnicos ou científicos, a entidade não tem

condições de demonstrar que os gastos relacionados com as referidas pesquisas de projeto interno resultem em um ativo intangível que gerará benefícios econômicos futuros. Portanto, todos os gastos com pesquisa (ou da fase de pesquisa de projeto interno) são reconhecidos como despesa quando incorridos. Antes da ***Lei n.º 11.638/07*** os gastos com pesquisas eram classificados como ***Ativo Diferido***.

São exemplos de atividades de pesquisa:

a) atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento;

b) busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos;

c) busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e

d) formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

7.1.2 Fase de desenvolvimento

Os gastos incorridos na fase de desenvolvimento que resultar em um Ativo Intangível capaz de gerar prováveis benefícios econômicos futuros serão contabilizados como Ativo Intangível. Caso os gastos com desenvolvimento não sejam capazes de gerar prováveis benefícios econômicos futuros, os mesmos serão tratados como despesas do exercício.

Assim, os gastos com desenvolvimento (ou da fase de desenvolvimento de projeto interno) devem ser reconhecidos como Ativo Intangível somente se a entidade demonstrar cumulativamente os seguintes aspectos:

a) viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;

b) intenção de concluir o ativo intangível e de usá-lo ou vendê-lo;

c) capacidade para usar ou vender o ativo intangível;

d) forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros;

e) disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e

f) capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

São exemplos de atividades de desenvolvimento:

a) projeto, construção e teste de protótipos e modelos pré-produção ou pré-utilização;

b) projeto de ferramentas, gabaritos, moldes e matrizes que envolvam nova tecnologia;

c) projeto, construção e operação de fábrica-piloto, desde que já não esteja em escala economicamente viável para produção comercial; e

d) projeto, construção e teste da alternativa escolhida de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas e serviços novos ou aperfeiçoados.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Gastos na fase de:	Classificação
Pesquisas	Sempre **Despesas**, quando incorridos.
Desenvolvimento	**Despesas**, quando **não gerar** prováveis benefícios econômicos futuros.
Desenvolvimento	**Ativo Intangível**, quando **gerar** prováveis benefícios econômicos futuros.

04ª Questão (Autor): Sobre os ativos intangíveis gerados internamente pode-se afirmar que:

a) Os gastos com o projeto devem ser considerados como incorridos apenas na fase de desenvolvimento, quando a entidade não conseguir diferenciar a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento.

b) As atividades destinadas à obtenção de novos conhecimentos devem ser reconhecidas no ativo pelo valor do custo.

c) Os gastos na fase de desenvolvimento, em qualquer situação, devem ser reconhecidos no resultado.

d) A entidade pode, durante a fase de pesquisa e em alguns casos, identificar um ativo intangível e demonstrar que o mesmo gerará prováveis benefícios econômicos futuros.

e) A entidade pode, durante a fase de desenvolvimento e em alguns casos, identificar um ativo intangível e demonstrar que o mesmo gerará prováveis benefícios econômicos futuros.

Solução

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, pois os gastos com o projeto devem ser considerados como incorridos **apenas na fase de pesquisa**, quando a entidade não conseguir diferenciar a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento.

b) Errada, as atividades destinadas à obtenção de novos conhecimentos estão relacionadas com a fase de pesquisa, e atualmente todos os gastos com pesquisas são tratados como despesas do exercício quando incorridos.

c) Errada, pois os **gastos incorridos na fase de desenvolvimento** que tiverem viabilidade econômica e serem **capazes de gerar prováveis benefícios econômicos futuros** serão contabilizados como **Ativo Intangível**. Caso os **gastos com desenvolvimento não sejam capazes de gerar prováveis benefícios econômicos futuros**, serão tratados como **despesas do exercício**.

d) Errada, pois a identificação de que um Ativo Intangível gerará prováveis benefícios econômicos futuros ocorre na fase de desenvolvimento, que é uma fase mais adiantada do que a de pesquisa.

e) Correta, pois na fase de desenvolvimento, a entidade pode identificar um Ativo Intangível.

Gabarito: **E**

7.2 ATIVO INTANGÍVEL ADQUIRIDO DE COMPRAS

O preço pago na aquisição de um Ativo Intangível está relacionado com a expectativa de que os benefícios econômicos futuros esperados, sejam gerados a favor da companhia adquirente. Ou seja, a entidade espera que haverá benefícios econômicos a seu favor, mesmo que haja incerteza em relação à época e ao valor desses benefícios econômicos.

Além disso, o custo de um Ativo Intangível adquirido em separado pode normalmente ser mensurado com confiabilidade, sobretudo quando o valor é pago em dinheiro ou com outros ativos monetários.

7.2.1 Custo de um ativo intangível adquirido

O custo de um Ativo Intangível adquirido separadamente tem a seguinte composição:

MEMORIZAR PARA A PROVA

Preço de compra do Ativo Intangível
+ Imposto de Importação
+ Impostos não recuperáveis sobre Compras
(-) Descontos Comerciais (ou Descontos Incondicionais Obtidos)
(-) Abatimentos sobre Compras
+ Custos diretamente atribuível à preparação do Ativo Intangível
= Custo do Ativo Intangível adquirido separadamente

Os custos diretamente atribuível à preparação do Ativo Intangível, estão relacionados com os gastos incrementais desembolsados pela entidade, necessários para colocar o Ativo Intangível no uso pretendido pela administração, como por exemplo:

a) custos de benefícios aos empregados incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais (de uso ou funcionamento);
b) honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais; e
c) custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente.

O reconhecimento dos custos no valor contábil do Ativo Intangível ***cessa*** a partir do momento que o ativo encontra-se nas condições operacionais pretendidas pela administração.

Assim, os seguintes gastos não integram o custo de aquisição do Ativo Intangível:

a) custos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);

b) custos da transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (incluindo custos de treinamento); e

c) custos administrativos e outros custos indiretos.

O reconhecimento dos custos no valor contábil de um Ativo Intangível cessa quando esse ativo está nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de um Ativo Intangível não devem ser incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os seguintes custos:

a) custos incorridos durante o período em que um ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não é utilizado; e

b) prejuízos operacionais iniciais, tais como os incorridos enquanto a demanda pelos produtos do ativo é estabelecida.

05ª Questão (Autor): A empresa Alfa adquiriu uma patente do vírus da gripe "D" ao preço de 100.000,00, com desconto comercial de 10%, incorrendo ainda em custos com testes para verificar a eficácia da vacina no valor de 5.000,00. A empresa Alfa, de posse da patente, começou a produção em escala industrial da vacina incorrendo nos seguintes custos, de acordo com a planilha a seguir:

Itens	Valor
Depreciação dos equipamentos	4.000,00
Salários do pessoal da área de produção	16.000,00
Despesas com propaganda e publicidade	10.000,00
Despesas com treinamento de novos funcionários	3.000,00

Considerando exclusivamente as informações acima, tal Ativo Intangível deve ser mensurado inicialmente pelo valor, em reais, de:

a) 138.000,00

b) 133.000,00

c) 128.000,00

d) 115.000,00

e) 95.000,00

Solução

Preço de compra do Ativo Intangível 100.000,00
\+ Imposto de Importação 0,00
\+ Impostos não recuperáveis sobre Compras 0,00
(-) Descontos Comerciais ..... (10.000,00)
(-) Abatimentos sobre Compras 0,00
\+ Custos diretamente atribuível à preparação do Ativo Intangível 5.000,00
= Custo do Ativo Intangível adquirido separadamente 95.000,00

Notas:

(1) Os custos com testes para verificar a eficácia da vacina compõem o custo do Ativo Intangível, pois esses custos são necessários para colocar o Ativo Intangível no uso pretendido pela administração.

(2) Os custos referentes a depreciação, salários do pessoal, propaganda e treinamento de novos funcionários **não integram** o custo de aquisição do Ativo Intangível, pois independentemente desses custos, o Intangível já se encontra pronto para o uso pretendido pela administração.

Gabarito: **E**

7.2.2 Custo de um ativo intangível adquirido a prazo

Se o prazo de pagamento de um Ativo Intangível excede os prazos normais de crédito, o seu custo deve ser o equivalente ao preço à vista. A diferença entre esse valor e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como despesa com juros, durante o período, a menos que seja passível de capitalização, como custo financeiro diretamente identificável de ativo, durante o período em que esteja sendo preparado para o uso pretendido pela administração (quando se tratar de ativo que leva necessariamente um período substancial de tempo para ficar pronto para o seu uso). Nesse último caso, o custo financeiro deve ser capitalizado no valor do ativo de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 20 – Custos de Empréstimos.

06ª Questão (Autor): A empresa em 01/01/2012 adquiriu à vista a patente do vírus da gripe suína da empresa Beta pelo montante de 56.830,00, a ser pago nas seguintes condições:

- Entrada em 01/01/2012: 16.900,00
- 3 parcelas anuais no valor de 13.310,00, com vencimento em 01/01/2013, 01/01/2014 e 01/01/2015.
- a taxa de juros foi de 10% a.a.

Sabendo-se que imediatamente após a aquisição da patente, a empresa Alfa incorreu em gastos com a mudança de suas instalações para uma região montanhosa, de clima frio, no montante de 30.000,00, pois a região onde se encontrava a empresa Alfa era inadequada para a produção da vacina, por ser muito quente e seca. Realizou também gastos com a propaganda da nova vacina a ser comercializada em 3 meses no valor de 10.000,00.

Assinale a alternativa que corresponda ao custo do Intangível a ser registrado pela empresa Alfa.

a) 90.000,00

b) 86.830,00

c) 80.000,00

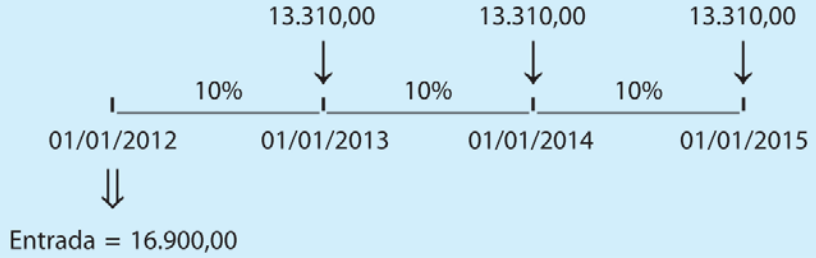
d) 56.830,00

e) 50.000,00

Solução

1º Passo: Cálculo do preço de compra

O preço de compra equivale ao valor do pagamento à vista do Intangível, ou seja, é a soma da entrada com o valor das 3 parcelas descontadas a valor presente. Montando o fluxo de caixa da entrada e das parcelas, temos:



$$\text{Preço de Compra} = 16.900,00 + \frac{13.310,00}{(1,1)^1} + \frac{13.310,00}{(1,1)^2} + \frac{13.310,00}{(1,1)^3}$$

Preço de Compra = 16.900,00 + 12.100,00 + 11.000,00 + 10.000,00 = 50.000,00

Registro na empresa Alfa na data de aquisição:

Caixa	
Saldo Inicial	16.900,00 (1)

Ativo Intangível – Patentes	
(1) 50.000,00	

Encargos Financeiros a Apropriar	
(1) 6.830,00	

Fornecedores	
	39.930,00 (1)

Cálculo dos encargos financeiros a apropriar:

Encargos financeiros a apropriar = Σ Parcelas a pagar – Σ Parcelas a valor presente

Σ Parcelas a pagar = 13.310,00 + 13.310,00 + 13.310,00 = 39.930,00

$$\Sigma \text{ Parcelas a valor presente} = \frac{13.310,00}{(1,1)^1} + \frac{13.310,00}{(1,1)^2} + \frac{13.310,00}{(1,1)^3} = 33.100,00$$

Encargos financeiros a apropriar = 39.930,00 – 33.100,00 = 6.830,00

2º Passo: Cálculo dos custos diretamente atribuível à preparação do Ativo Intangível

Os gastos relacionados com a mudança das instalações da empresa Alfa para a região montanhosa de clima frio e úmido, está diretamente relacionado com a preparação do Ativo Intangível pelo uso pretendido pela administração, portanto, compõem o custo de aquisição do Intangível.

Os gastos com propaganda **não integram** o custo de aquisição do Ativo Intangível, pois independentemente desses custos, o Intangível já se encontra pronto para o uso pretendido pela administração.

3º Passo: Cálculo do custo de aquisição do Ativo Intangível

Registros dos custos de mudança de instalação no valor de 30.000,00 e propagandas no valor de 10.000,00:

Caixa		Ativo Intangível – Patentes		Despesas com Propagandas	
		50.000,00			
Saldo Inicial	40.000,00 (2)	(2) 30.000,00		(2) 10.000,00	
		80.000,00			

Preço de compra do Ativo Intangível 50.000,00
+ Imposto de Importação 0,00
+ Impostos não recuperáveis sobre Compras 0,00
(-) Descontos Comerciais 0,00
(-) Abatimentos sobre Compras 0,00
+ Custos diretamente atribuível à preparação do Ativo Intangível 30.000,00
= Custo do Ativo Intangível adquirido separadamente 80.000,00

Gabarito: **C**

7.2.3 Gastos com pesquisas e desenvolvimento em andamento adquiridos

Os gastos decorrentes, de projeto de pesquisa em andamento adquirido em separado ou em combinação de negócios, devem ser reconhecidos como ativo intangível, enquanto que os gastos relacionados com pesquisas incorridos após a aquisição devem ser tratados como despesas do período.

Os gastos de desenvolvimento relativos a projeto de desenvolvimento em andamento, adquirido em separado ou em combinação de negócios devem ser reconhecidos como ativo intangível, sendo que os referidos gastos com desenvolvimento incorridos após a aquisição desse projeto devem ser tratados como ativo intangível ou despesas do período caso a entidade identifique, respectivamente, que serão capazes de gerar prováveis benefícios econômicos futuros ou não.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Gastos com:	Classificação
Pesquisas em andamento adquiridos	Ativo Intangível
Pesquisas após aquisição	Despesas
Desenvolvimento em andamento adquiridos	Ativo Intangível
Desenvolvimento após a aquisição	Despesas **ou** Ativo Intangível

07ª Questão (Autor): Em 01/01/2011 a empresa Alfa adquiriu da empresa Beta um projeto de pesquisa em andamento do vírus Gama por 110.000,00, à vista. A empresa Beta iniciou a pesquisa em março de 2010, incorrendo em gastos com pesquisas no montante de 100.000,00. Assinale a alternativa que corresponda ao registro efetuado pela empresa Alfa na aquisição do referido projeto de pesquisa.

a) Despesas com Pesquisas
   a Caixa 110.000,00

b) Despesas com Pesquisas 100.000,00
   Ativo Intangível – Pesquisas do vírus Gama adquiridos 10.000,00
   a Caixa 110.000,00

c) Ativo Intangível – Pesquisas do vírus Gama adquiridos 100.000,00
   Despesas com Pesquisas 10.000,00
   a Caixa 110.000,00

d) Ativo Intangível – Pesquisas do vírus Gama adquiridos
   a Caixa 110.000,00

Solução

Registro na empresa Beta no exercício de 2010:

Caixa	
Saldo Inicial	100.000,00 (1)

Despesas com Pesquisas	
(1) 100.000,00	

Registro na empresa Alfa referente à aquisição do projeto de pesquisa:

Caixa	
Saldo Inicial	110.000,00 (2)

Ativo Intangível – Pesquisas do vírus Gama adquiridos	
(2) 110.000,00	

Nota: A partir da aquisição, todos os gastos relacionados com a continuação do projeto de pesquisa do vírus Gama serão contabilizados pela empresa Alfa como despesas do exercício.

Gabarito: **D**

7.3 ATIVO INTANGÍVEL ADQUIRIDO EM UMA COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS

Quando um Ativo Intangível for adquirido em uma combinação de negócios, o seu custo deve ser o valor justo na data de aquisição, o qual reflete as expectativas sobre a probabilidade de que os benefícios econômicos futuros incorporados no ativo serão gerados em favor da entidade. Ou seja, a entidade espera que haja benefícios econô-

micos em seu favor, mesmo se houver incerteza em relação à época e ao valor desses benefícios econômicos.

Exemplo 01: Quando uma empresa adquire a patente de um perfume na condição de que os benefícios econômicos futuros serão gerados em seu favor, o valor justo na data de aquisição deverá ser reconhecido como um Ativo Intangível adquirido em uma combinação de negócios.

Caso um Ativo Intangível adquirido em uma combinação de negócios for separável ou resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, considera-se que exista informação suficiente para mensurar com confiabilidade o seu valor justo. Portanto, o critério de mensuração do custo do ativo é sempre considerado atendido para Ativos Intangíveis adquiridos em uma combinação de negócios.

Exemplo 02: Quando uma empresa adquire uma cervejaria e a marca puder ser separada dos demais bens, considera-se que o valor justo pode ser mensurado com segurança e nesse caso a adquirente deverá reconhecer um Ativo Intangível adquirido em uma combinação de negócios.

7.3.1 Ativo intangível e *goodwill* adquiridos em uma combinação de negócios

A adquirente deve reconhecer na data da aquisição, separadamente do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) apurado em uma combinação de negócios, um Ativo Intangível da adquirida, independentemente de o ativo ter sido reconhecido pela adquirida antes da aquisição da empresa. Isso significa que a adquirente reconhece como ativo, separadamente do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill), um projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento da adquirida se o projeto atender à definição de Ativo Intangível.

Um projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento da adquirida atende à definição de Ativo Intangível quando:

a) corresponder à definição de ativo; e
b) for identificável, ou seja, é separável ou resulta de direitos contratuais ou outros direitos legais.

IMPORTANTE:

O *goodwill* (ou ágio por expectativa de rentabilidade futura) corresponde à diferença entre o valor pago na aquisição e o valor justo dos ativos líquidos da adquirida.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Após a aquisição de um projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento, a adquirida deverá classificar os gastos de acordo com a seguinte tabela:

Gastos com:	Classificação
Pesquisas em andamento adquiridos	Ativo Intangível
Pesquisas após aquisição	Despesas
Desenvolvimento em andamento adquiridos	Ativo Intangível
Desenvolvimento após a aquisição	Despesas **ou** Ativo Intangível

7.4 ATIVO INTANGÍVEL ADQUIRIDO DE CONTRIBUIÇÃO DO GOVERNO

Em alguns casos, um Ativo Intangível pode ser adquirido sem custo ou por valor nominal, por meio de subvenção ou assistência governamentais. Isso pode ocorrer quando um governo transfere ou destina a uma entidade Ativos Intangíveis, como direito de aterrissagem em aeroporto, licenças para operação de estações de rádio ou de televisão, licenças de importação ou quotas ou direitos de acesso a outros recursos restritos.

De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 07 – Subvenção e Assistência Governamentais, uma entidade tem a faculdade de reconhecer inicialmente ao valor justo tanto o Ativo Intangível quanto a concessão governamental. Se uma entidade optar por não reconhecer inicialmente ao valor justo o Ativo Intangível, ela deve reconhecer o Ativo Intangível inicialmente ao valor nominal, acrescido de quaisquer gastos que sejam diretamente atribuídos à preparação do Ativo Intangível para o uso pretendido pela administração.

IMPORTANTE:

Valor justo é o valor pelo qual um ativo pode ser negociado ou um passivo liquidado entre partes interessadas, conhecedoras do assunto e independentes entre si, com a ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória.

08ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2010): A Companhia de Aviação Alta Linhas Áreas S/A, que adquiriu o direito de aterrissagem em aeroportos nacionais, mediante subvenção governamental, informou:

Custo nominal do direito de aterrissagem no valor de 100.000,00
Valor de negociação do direito, estimado em 200.000,00
Registro do contrato nos órgão competentes no valor de 20.000,00
Gastos no preparo dos parques de estacionamento no valor de 150.000,00

Para a solução do caso proposto, admita que:

- a resposta deve ser embasada nos dizeres do CPC 04 – Ativos Intangíveis
- não existe nenhum outro CPC específico para o caso apresentado

Considerando-se exclusivamente as informações recebidas, esse intangível deve ser registrado pela contabilidade, em reais, por:

a) 100.000,00

b) 120.000,00

c) 200.000,00

d) 270.000,00

e) 350.000,00

Solução

De acordo com o CPC 04 (R1) um Ativo Intangível pode ser adquirido sem custo ou por valor nominal, por meio de subvenção ou assistência governamentais. Como o examinador faz menção ao CPC 04, a companhia de Aviação deverá reconhecer inicialmente o Intangível pelo valor nominal (ou custo nominal), acrescido de quaisquer gastos que sejam diretamente atribuídos à preparação do Ativo Intangível para o uso pretendido pela administração.

Custo nominal 100.000,00
\+ Gastos diretos com a preparação do Intangível:
\+ Registro do contrato nos órgão competentes 20.000,00
\+ Gastos no preparo dos parques de estacionamento 150.000,00
= Custo do Ativo Intangível 270.000,00

Gabarito: **D**

7.5 ATIVO INTANGÍVEL ADQUIRIDO EM TROCA DE ATIVOS

Um ou mais Ativos Intangíveis podem ser adquiridos por meio de permuta por ativo ou ativos não monetários, ou conjunto de ativos monetários e não monetários. O ativo ou ativos objeto de permuta podem ser de mesma natureza ou de naturezas diferentes.

O texto a seguir refere-se apenas à permuta de ativo não monetário por outro; todavia, o mesmo conceito pode ser aplicado a todas as permutas descritas anteriormente.

O custo de Ativo Intangível é mensurado pelo valor justo a não ser que:

a) a operação de permuta não tenha natureza comercial, ou

b) o valor justo do ativo recebido e do ativo cedido não possa ser mensurado com confiabilidade. O ativo adquirido deve ser mensurado dessa forma mesmo que a entidade não consiga dar baixa imediata ao ativo cedido. Se o ativo adquirido não for mensurável ao valor justo, seu custo deve ser determinado pelo valor contábil do ativo cedido.

8. *GOODWILL* GERADO INTERNAMENTE

O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente **não deve** ser reconhecido como ativo.

Em alguns casos incorre-se em gastos para gerar benefícios econômicos futuros, mas que não resultam na criação de Ativo Intangível, pois esses gastos costumam ser descritos como contribuições para o ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente, o qual não é reconhecido como ativo porque não é um recurso identificável (não é separável e nem advém de direitos contratuais) e controlado pela entidade que pode ser mensurado com confiabilidade ao custo.

As diferenças entre valor de mercado da entidade e o valor contábil de seu patrimônio líquido, a qualquer momento, podem incluir uma série de fatores que afetam o valor da entidade. No entanto, essas diferenças não representam o custo dos Ativos Intangíveis controlados pela entidade.

09ª Questão (Prova de Qualificação Técnica Geral CFC 2009): O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente, de acordo com a NBC T 19.8:

a) Deve ser reconhecido contabilmente como ativo, desde que seja possível quantificá-lo.

b) Não deve ser reconhecido como ativo.

c) Não deve ser reconhecido como ativo, a menos que seja avaliado por peritos e amortizado pelo prazo que vier a ser definido no laudo da avaliação.

d) Deve ser reconhecido como ativo, porém não deverá ser amortizado, somente submetido ao teste de valor recuperável.

Solução

De acordo com o CPC 04 (R1), o ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) **gerado internamente não deve** ser reconhecido como Ativo Intangível.

Gabarito: **B**

9. RECONHECIMENTO DE DESPESA

Os gastos com um item Intangível devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos, exceto:

a) se fizerem parte do custo de Ativo Intangível que atenda aos critérios de reconhecimento; ou

b) se o item é adquirido em uma combinação de negócios e não possa ser reconhecido como Ativo Intangível. Nesse caso, esse gasto (incluído no custo da combinação de negócios) deve fazer parte do valor atribuível ao ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) na data de aquisição.

Por exemplo, um comprador que adquire uma empresa cujo valor justo é 80.000,00 e paga 100.000,00. Nesse caso, como o comprador não tem condições de identificar separadamente os itens que compõem esse ágio, deverá contabilizar um Goodwill no valor de 20.000,00.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Um Ativo Intangível deve ser reconhecido apenas se:

a) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e

b) o custo do ativo possa ser mensurado com confiabilidade.

9.1 DESPESA ANTERIOR NÃO RECONHECIDA COMO ATIVO

Os gastos com um item Intangível reconhecidos inicialmente como despesa **não devem** ser reconhecidos como parte do custo de Ativo Intangível em data subsequente.

10. MÉTODO DE CUSTO

Após o seu reconhecimento inicial, um Ativo Intangível deve ser apresentado ao custo, menos a eventual amortização acumulada e a perda acumulada.

11. VIDA ÚTIL

A entidade deve avaliar se a vida útil de um Ativo Intangível é definida ou indefinida e, no primeiro caso, a duração ou o volume de produção ou unidades semelhantes que formam essa vida útil.

A entidade deve atribuir vida útil indefinida a um Ativo Intangível quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, **não existe** um limite previsível para o período durante o qual o ativo deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos para a entidade.

A contabilização de um Ativo Intangível baseia-se na sua vida útil. Um Ativo Intangível com vida útil definida deve ser amortizado, enquanto a de um Ativo Intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado, mas tanto o Ativo Intangível de vida útil definida e indefinida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade, pois o termo "indefinida" não significa "infinita".

11.1 ATIVO INTANGÍVEL COM VIDA ÚTIL DEFINIDA

O Ativo Intangível com vida útil definida está sujeito à amortização e ao teste de recuperabilidade, sendo a amortização de acordo com o padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros esperados. A empresa deverá utilizar o método de amortização linear, caso não seja estabelecido o padrão de consumo com segurança de amortização do Ativo Intangível ao longo de sua vida útil estimada.

A amortização é iniciada a partir do momento em que o ativo estiver disponível para uso, sendo encerrada na data em que o ativo for classificado como mantido para venda ou na data em que se verificar a sua baixa, o que ocorrer primeiro.

Regra geral, a despesa de amortização de cada período deve ser reconhecida no resultado do exercício, de acordo com o princípio da Competência, a não ser que outra norma contábil exija a sua inclusão no valor contábil de um ativo.

Por exemplo, o gasto de amortização de um Ativo Intangível fora da área de produção de uma indústria é classificado como despesa de amortização. Caso o referido gasto ocorra dentro da área de produção de uma indústria, será classificado como custo de produção e integrará o valor contábil dos estoques.

Presume-se que o valor residual de um Ativo Intangível com vida útil definida é zero, a não ser que ao final da sua vida útil haja compromisso de terceiros em comprá-lo ou exista mercado ativo para ele, sendo que nessas situações o Ativo Intangível ainda possui uma vida econômica residual, sendo que esta pode ser aumentada, caso os seus benefícios econômicos futuros gerados aumentem.

11.2 ATIVO INTANGÍVEL COM VIDA ÚTIL INDEFINIDA

O Ativo Intangível com vida útil indefinida não sofre amortização, mas está sujeito ao teste de recuperabilidade anualmente ou sempre que existam indícios de que o ativo intangível possa ter perdido valor.

Um Ativo Intangível adquirido com vida útil indefinida deve ser submetido ao teste de recuperabilidade periodicamente para avaliar se os eventos e as circunstâncias presentes na aquisição do ativo continuam existindo em termos de benefícios econômicos futuros esperados. Da realização do teste de recuperabilidade pode ocorrer duas situações:

1ª Situação: O Ativo Intangível com vida útil indefinida sofreu uma desvalorização e a empresa deverá constituir uma provisão para perdas que poderá ser revertida em períodos subsequentes.

2ª Situação: Os benefícios econômicos futuros esperados do Ativo Intangível com vida útil indefinida, em virtude da entrada de um novo concorrente no mercado, tornou-se previsível, ou seja, a sua vida útil de indefinida tornou-se definida. Nesse caso o referido ativo passa a ser amortizado de acordo com o prazo da sua vida útil remanescente.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Ativo Intangível	Amortização	Teste de Recuperabilidade	Reversão de Provisão para Perdas
Vida útil Definida	Sim	Sim	Sim
Vida útil Indefinida	Não	Sim	Sim
Goodwill	Não	Sim	Não

10ª Questão (Autor): Em 31/12/2009 a empresa Alfa avaliou o valor recuperável de uma marca com vida útil indefinida em 450.000,00, enquanto que o valor contábil nessa data era de 600.000,00. Em 31/12/2010 foi realizado um novo teste de acordo com o CPC - 01, encontrando nessa data como valor recuperável 420.000,00. Assim a empresa Alfa:

a) não deverá realizar nenhum lançamento, por se tratar de um Intangível com vida útil indefinida.

b) deverá constituir uma provisão para perdas no valor de 180.000,00.

c) deverá constituir uma provisão para perdas no valor de 30.000,00.

d) deverá realizar uma amortização no valor de 30.000,00.

e) deverá constituir uma provisão para perdas no valor de 30.000,00, reclassificando a vida útil da marca para definida, pois se encontra perdendo valor.

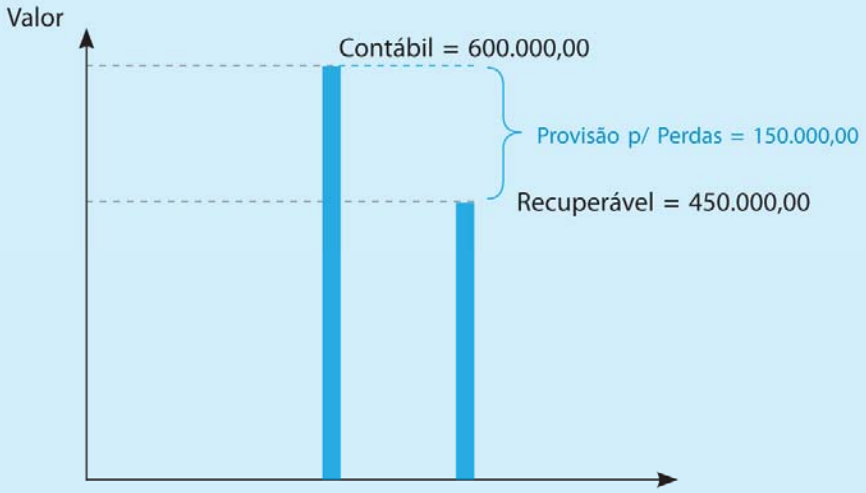
Solução

Em 31/12/2009 ao realizar o teste de recuperabilidade, a empresa Alfa obteve:

1ª Etapa: Valor Recuperável = 450.000,00

2ª Etapa: Valor Contábil = 600.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Contábil com o Valor Recuperável



Provisão para Perdas = Valor Contábil – Valor Recuperável = 600.000,00 – 450.000,00 = 150.000,00

Registro da Provisão para Perdas:

Outras Despesas	
(1) 150.000,00	

Provisão para Perdas	
	150.000,00 (1)

No Balanço Patrimonial da empresa Alfa, em 31/12/2009, após a realização do teste, temos:

AÑC Intangível		
Marcas	600.000,00	
(-) Provisão para Perdas	(150.000,00)	450.000,00

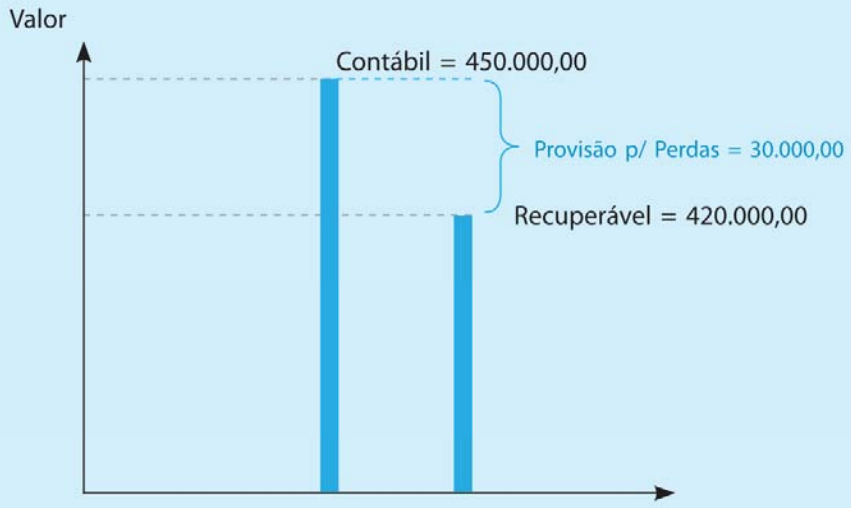
Em 31/12/2010, ao realizar um novo teste, a empresa obteve:

1ª Etapa: Valor Recuperável = 420.000,00

2ª Etapa: Valor Contábil = ?
Valor Contábil = Custo de Aquisição – Amortização Acumulada – Provisão para Perdas
Valor Contábil = 600.000,00 – 0,00 – 150.000,00 = 450.000,00

Nota: Estamos trabalhando com um Ativo Intangível de vida útil indefinida e nesse caso não temos amortização.

3ª Etapa: Comparação do Valor Contábil com o Valor Recuperável



Provisão para Perdas = Valor Contábil – Valor Recuperável
Provisão para Perdas = 450.000,00 – 420.000,00 = 30.000,00

Registro da Provisão para Perdas na DREx do exercício de 2010:

Outras Despesas	
(1) 30.000,00	

Provisão para Perdas	
	150.000,00
	30.000,00 (1)
	180.000,00

No Balanço Patrimonial da empresa Alfa, em 31/12/2010, após a realização do teste, temos:

AÑC Intangível		
Marcas	600.000,00	
(-) Provisão para Perdas	(180.000,00)	420.000,00

Gabarito: **C**

11ª Questão (Autor): Em relação ao Ativo Intangível marque a alternativa correta:

a) Atualmente os gastos com desenvolvimento podem ser classificados como Ativo Intangível ou despesas do exercício.

b) Ativo Intangível com vida útil indefinida está sujeito ao teste de recuperabilidade e deve ser amortizado.

c) Ativo Intangível com vida útil definida deve ser amortizado, não estando sujeito ao teste de recuperabilidade.

d) Ativo Intangível com vida útil indefinida significa que ele possui vida útil infinita.

e) Todos os gastos com pesquisas e desenvolvimentos atualmente são considerados despesas operacionais.

Solução

a) Correta. Os gastos com desenvolvimento incorridos na fase de desenvolvimento capaz de gerar prováveis benefícios econômicos futuros serão contabilizados como Ativo Intangível. Caso os gastos com desenvolvimento não sejam capazes de gerar prováveis benefícios econômicos futuros, serão tratados como despesas do exercício.

b) Errado. Ativo Intangível com vida útil indefinida está sujeito ao teste de recuperabilidade, mas não pode ser amortizado.

c) Errado. Ativo Intangível com vida útil definida é amortizado e está sujeito ao teste de recuperabilidade.

d) Errado. Ativo Intangível com vida útil indefinida não significa que possui vida útil infinita, pois um Intangível com vida indefinita através do teste de recuperabilidade pode tornar-se com vida útil definida.

e) Errado. Todos os gastos com pesquisas atualmente são tratados como despesas, enquanto que os gastos com desenvolvimento podem ser tratados como despesas ou Ativo Intangível, dependendo de ter ou não viabilidade econômica e gerar prováveis benefícios econômicos futuros.

Gabarito: **A**

12. BAIXA E ALIENAÇÃO DE UM ATIVO INTANGÍVEL

O Ativo Intangível deve ser baixado:

a) por ocasião de sua alienação; ou

b) quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros com a sua utilização ou alienação.

Os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de um Ativo Intangível são determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do ativo e reconhecidos no resultado quando o ativo é baixado, mas os ganhos não devem ser classificados como receitas de venda.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Ganho = Valor Líquido de Alienação – Valor Contábil Ativo

Os ganhos não são receitas de vendas.

Os ganhos correspondem ao lucro, que é a diferença entre as receitas de vendas e despesas.

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Analista Judiciário Contadoria TRF 1ª Região FCC 2011): **Os direitos obtidos por uma empresa relacionados à exploração de recursos minerais são classificados, no balanço:**

a) como item do Ativo Intangível.

b) em conta do Imobilizado como propriedade de terceiros.

c) em conta de Despesa Diferida pelos gastos de instalação.

d) como item de Resultado de Exercício Futuro.

e) obrigatoriamente, como item dedutível do Passivo assumido na concessão.

Solução:

De acordo com o FIPECAFI, edição de 2010, os direitos sobre recursos minerais estão relacionados com os custos incorridos na obtenção de direitos de exploração de minas e jazidas e são classificados como Ativo Intangível, apesar de estar fora do alcance do CPC 04 (R1) – Ativo Intangível.

O CPC 34 – Exploração e Avaliação de Recursos Minerais, **ainda não aprovado pelo CFC (até a data de lançamento deste livro)**, de acordo com os seus itens 15 e 16, temos:

> ***15.*** A entidade deve classificar os ativos de exploração e avaliação como "Tangíveis" ou "Intangíveis" de acordo com a natureza dos mesmos e manterá tal classificação de forma consistente.
>
> ***16.*** Alguns ativos de exploração e avaliação são tratados como "Intangíveis" (por exemplo, direitos de perfuração), enquanto outros como "Tangíveis" (por exemplo, veículos ou plataformas de perfuração). Na medida em que os Ativos Tangíveis são consumidos no desenvolvimento de um Ativo Intangível, o montante de seu custo baixado a título de consumo será computado como parte do custo de elaboração do Ativo Intangível. Contudo, o uso do Ativo Tangível para desenvolver um Ativo Intangível não o torna Intangível.

Gabarito: **A**

02ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2011): **São classificados no Ativo Intangível de uma sociedade, desde que atendam aos critérios estabelecidos de reconhecimento e mensuração para esse tipo de ativo pelas Normas Brasileiras de Contabilidade:**

a) marcas adquiridas no contexto de uma combinação de negócios.

b) despesas pré-operacionais.

c) benfeitorias em imóveis de terceiros.

d) gastos com desenvolvimento de produtos.
e) gastos com publicidade e atividades promocionais.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. As marcas adquiridas são classificadas no Ativo Intangível.
b) Errada. As despesas pré-operacionais atualmente são classificadas como despesas.
c) Errada. As benfeitorias em imóveis de terceiros são classificadas no Ativo Imobilizado.
d) Errada. Os gastos com desenvolvimento podem ser classificados como despesas ou Ativo Intangível, dependendo de terem ou não viabilidade econômica e serem capaz de gerar benefícios econômicos futuros.
e) Errada. Os gastos com publicidade e atividades promocionais são tratados como despesas.

Gabarito: **A**

03ª Questão (Ciências Contábeis CAPES Cesgranrio 2008): **Dentre as alternativas abaixo, identifique a que só possui bens tangíveis.**

a) Sistemas aplicativos – software; móveis e utensílios; instalações e direitos sobre recursos naturais.
b) Benfeitorias em propriedades arrendadas; peças e conjuntos de reposição; marcas, direitos e patentes industriais e participações em fundos de investimentos.
c) Benfeitorias em propriedades arrendadas; direitos sobre recursos naturais; participações em sociedades coligadas e controladas e gastos preliminares de operação.
d) Equipamento de processamento eletrônico de dados; peças e conjunto de reposição; ferramentas e imóveis não de uso.
e) Direitos de uso de telefones; equipamentos de processamento eletrônico de dados e marcas, direitos e patentes industriais.

Solução:

Identificando as contas, temos:

Contas	Classificação
Sistemas aplicativos – software (*1)	AÑC Intangível
Móveis e utensílios, Instalações	AÑC Imobilizado
Direitos sobre recursos naturais	AÑC Intangível
Benfeitorias em propriedades arrendadas	AÑC Imobilizado
Peças e conjuntos de reposição	AÑC Imobilizado
Marcas, direitos e patentes industriais	AÑC Intangível
Participações em fundos de investimentos	AÑC Investimentos
Participações em sociedades coligadas e controladas	AÑC Investimentos
Gastos preliminares de operação	Despesas do exercício quando incorridos
Equipamento de processamento eletrônico de dados	AÑC Imobilizado
Ferramentas	AÑC Imobilizado
Imóveis não de uso	AÑC Investimentos (Bem Tangível)
Direitos de uso de telefones	AÑC Intangível

***1:** Os sistemas aplicativos podem ser classificados como Intangível ou Imobilizado, dependendo de qual é o elemento mais significativo. Por exemplo, um software de uma

máquina-ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse software específico é parte integrante do referido equipamento, devendo ser tratado como **Ativo Imobilizado**. Isso também se aplica ao sistema operacional de um computador. Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware (sistemas aplicativos – software), ele deve ser tratado como **Ativo Intangível**.

Gabarito: **D**

04ª Questão (Contábeis Assembleia Legislativa CE Cespe 2011): **Suponha que uma indústria de produtos veterinários tenha gastado, em 2011, 100.000,00 na pesquisa de novos produtos. Nesse caso, no balanço patrimonial de 31/12/2011, o saldo do grupo ativo intangível considerará essa despesa de 100.000,00.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

Os gastos com pesquisas atualmente são tratados como despesas do exercício quando incorridos.

Gabarito: **Errado**

05ª Questão (Contador TJ SE FCC 2009): **O Fundo de Comércio adquirido é evidenciado em conta:**

a) intangível.

b) de resultados de exercícios futuros.

c) diferido.

d) imobilizado.

e) de reserva de capital.

Solução:

De acordo com artigo 179, inciso VI da Lei n.º 6.404/76, serão classificados no AÑC Intangível os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, **inclusive** o fundo de comércio adquirido.

Gabarito: **A**

06ª Questão (TRF 4ª Região FCC 2010): **Devem ser classificados no Ativo Intangível, de acordo com a legislação vigente, sem possibilidade de amortização:**

a) os imóveis de renda.

b) os gastos com pesquisas de produtos.

c) as despesas pré-operacionais.

d) as benfeitorias em imóvel de terceiros.

e) o ágio pago por rentabilidade futura (goodwill).

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, os imóveis de renda são classificados no AÑC Investimentos.

b) Errada, os gastos com pesquisas de produtos atualmente são considerados despesas quando incorridos.

c) Errada, atualmente as despesas pré-operacionais são tratadas como despesas quando incorridas, não sendo mais classificadas no Ativo Diferido.

d) Errada, as benfeitorias em imóveis de terceiros são classificadas no AÑC Imobilizado.

e) Correta, pois o ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (Goodwill) reconhecido em uma combinação de negócios é um Ativo Intangível que representa benefícios econômicos futuros gerados por outros ativos adquiridos em uma combinação de negócios, que não são identificados individualmente e reconhecidos separadamente.

Gabarito: **E**

07ª Questão (Contador SEDUC AM Cespe 2011): **Um ativo satisfaz o critério de identificação, em termos de definição de um ativo intangível, quando resulta de direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

Um ativo satisfaz o critério de identificação, em termos de definição de um Ativo Intangível, quando:

a) for separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; ou

b) resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, **independentemente** de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Gabarito: **Certo**

08ª Questão (Contador SEDUC AM Cespe 2011): **Para o reconhecimento dos ativos intangíveis, a entidade deve apresentar documento comprobatório de compra e venda que fundamente o valor registrado, mesmo que a mensuração do custo tenha sido elaborada em função de estimativas prováveis.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

De acordo com o CPC 04 (R1), um Ativo Intangível deve ser reconhecido apenas se:

a) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e
b) o custo do ativo possa ser mensurado com confiabilidade.

Gabarito: **Errado**

09ª Questão (Contador FUB Cespe 2011): **Avaliam-se os ativos intangíveis pelo custo incorrido na aquisição, vedada qualquer dedução.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

O custo de um Ativo Intangível adquirido separadamente inclui:

a) seu preço de compra, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de **deduzidos** os descontos comerciais e abatimentos; e
b) qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta.

Gabarito: **Errado**

10ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2011): **Admita que uma sociedade anônima informasse o seguinte:**

• Compra de um ativo intangível isolado e de forma separada, como segue:

Preço pago na sua aquisição no valor de 40.000,00

Seguro pago na aquisição no valor de 2.000,00

Gastos para o ativo poder ser utilizado no valor de 5.000,00

Valor justo do ativo no momento da aquisição no valor de 38.500,00

Considerando exclusivamente as informações acima, tal ativo intangível deve ser mensurado inicialmente pelo valor, em reais, de:

a) 38.500,00
b) 40.000,00
c) 43.500,00
d) 45.000,00
e) 47.000,00

Solução:

O custo de Ativo Intangível adquirido separadamente inclui:

a) seu preço de compra, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e
b) qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta.

Custo do Intangível = Preço de Aquisição + Seguro pago na aquisição + Gastos para ser utilizado

Custo do Intangível = 40.000,00 + 2.000,00 + 5.000,00 = 47.000,00

Nota:

O seguro pago e os gastos para o ativo ser utilizado compõem os custos diretamente atribuíveis à preparação do ativo para a finalidade proposta.

Gabarito: **E**

11ª Questão (Contábil TCE PR FCC 2011): **A empresa Intangível S.A. possuía, em 31/12/2009, um ativo intangível com vida útil indefinida, no valor de 130.000,00, o qual é composto por:**

– Valor de custo: 150.000,00
– Perda por desvalorização reconhecida (em 2009): 20.000,00

Em 31/12/2010, a empresa realizou o Teste de Recuperabilidade do Ativo e obteve as seguintes informações:

– Valor em uso: 120.000,00
– Valor líquido de venda: 160.000,00

Com base nessas informações, em 31/12/2010, a empresa:

a) não faz nenhum registro.
b) reconhece um ganho no valor de 30.000,00.
c) reconhece uma perda por desvalorização no valor de 10.000,00.
d) reverte a perda por desvalorização reconhecida no valor de 20.000,00.
e) reverte a perda por desvalorização reconhecida no valor de 20.000,00 e reconhece um ganho no valor de 10.000,00.

Solução:

Na realização do teste em 31/12/2010, a empresa Intangível S.A. obteve:

1ª Etapa: Valor Recuperável = ?

Valor em uso = 120.000,00.

Valor líquido de venda = 160.000,00.

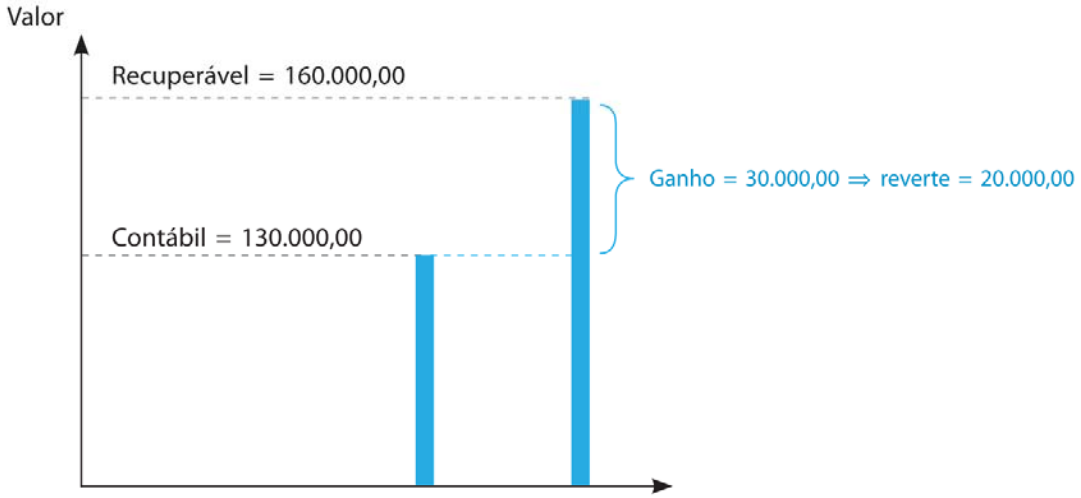
Valor Recuperável = 160.000,00 (vimos exaustivamente que o valor recuperável é o maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso)

2ª Etapa: Valor Contábil

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Provisão para Perdas em 2009

Valor Contábil = 150.000,00 – 20.000,00 = 130.000,00

3ª Etapa: Comparação do Valor Contábil com o Valor Recuperável



Conclusão, como ocorreu um aumento do valor contábil do Ativo Intangível, a empresa deverá reverter a Provisão para Perda, de tal modo que o valor contábil do Ativo Intangível **não exceda** o seu valor contábil que teria sido determinado, líquido de depreciação, amortização ou exaustão, caso nenhuma desvalorização tivesse sido reconhecida em anos anteriores.

Provisão para Perdas	
(1) 20.000,00	20.000,00

Outras Receitas	
	20.000,00 (1)

Gabarito: **D**

12ª Questão (ICMS SP FCC 2009): **São características necessárias para a identificação de um ativo Intangível:**

a) apresentar a possibilidade concreta de reconhecimento futuro e ser indivisível.

b) permitir a utilização de base confiável de controle, mesmo que a mensuração de seu custo não possa ser feita em bases fidedignas, e ter indivisibilidade patrimonial.

c) ser identificável, controlado e gerar benefícios econômicos futuros.

d) ter indivisibilidade patrimonial e financeira e utilização econômica limitada.

e) ter indivisibilidade patrimonial e não resultar de direitos contratuais.

Solução:

Um Ativo é classificado como Intangível quando atender cumulativamente a três requisitos:

Requisitos	Ativo atende	Classificação
1º Identificado	Sim	AÑC INTANGÍVEL
2º Controlado	Sim	
3º Gerador de Benefício Econômico Futuro	Sim	

Gabarito: **C**

13ª Questão (ICMS SP FCC 2009): **A empresa Pós-sal S.A., concessionária do direito de exploração de petróleo no litoral brasileiro, tem o direito de prospecção e exploração da área denominada "campo de golfinhos". A área é de difícil exploração e foi concedida a custo zero. A empresa não detém tecnologia específica para exploração dessas áreas e a tecnologia não é dominada. A empresa tem estudo projetando a possibilidade de exploração de 1.000.000 de barris/dia. Essa empresa deve, na ocorrência do evento,**

a) reconhecer um ativo permanente pertinente ao valor do volume de produção estimado.

b) contabilizar um intangível relativo ao valor da reserva.

c) redigir uma nota explicativa relatando os fatos e as expectativas.

d) reconhecer uma receita diferida referente a volume de 1.000.000 de barris.

e) não realizar procedimento algum, uma vez que o projeto ainda não é viável.

Solução:

De acordo com o CPC 04 (R1) – Ativo Intangível, para que o direito de exploração de petróleo no litoral brasileiro seja classificado como Ativo Intangível, deve atender cumulativamente a três requisitos, ou seja, deve ser "Identificado", "Controlado" e "Gerador de Benefício Econômico Futuro". Analisando cada um dos requisitos, temos:

1º Requisito: Identificação

O direito de exploração de petróleo no litoral **é identificado**, pois resulta de direitos contratuais (concessão do Poder Público) que podem ser transferíveis ou separáveis da **entidade ou de outros direitos e obrigações.**

2º Requisito: Controle

O direito de exploração de petróleo **satisfaz o critério de controle**, pois a empresa Pós-sal S.A. detém o poder de obter benefícios econômicos futuros e a restrição de terceiros ao acesso desses benefícios.

3º Requisito: Gerador de Benefício Econômico Futuro

Como a área é de difícil exploração e a empresa não detém tecnologia específica para exploração dessas áreas e nem a domina, o direito de exploração de petróleo provavelmente não resultará em fluxos de caixas positivos no futuro, ou seja, **não atende ao requisito de geração de benefício econômico futuro**.

Conclusão, como o direito de exploração de petróleo não atende ao 3º requisito, não será classificado no AÑC Intangível. Mas como se trata de fato relevante, o mesmo deverá ser objeto de notas explicativas.

Gabarito: **C**

14ª Questão (AFTE RO FCC 2010): **Sobre os ativos intangíveis gerados internamente pode-se afirmar que:**

a) os gastos da empresa, tanto na fase de pesquisa quanto na fase de desenvolvimento, devem ser reconhecidos no ativo da entidade.

b) as atividades destinadas à obtenção de novos conhecimentos devem ser reconhecidas no ativo pelo valor do custo.

c) os gastos com o projeto devem ser considerados como incorridos apenas na fase de desenvolvimento, quando a entidade não conseguir diferenciar a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento.

d) os gastos na fase de desenvolvimento, em qualquer situação, devem ser reconhecidos no resultado.

e) a entidade pode, durante a fase de desenvolvimento e em alguns casos, identificar um ativo intangível e demonstrar que o mesmo gerará prováveis benefícios econômicos futuros.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. Os gastos na fase de pesquisa são tratados como despesas quando incorridos e os gastos na fase de desenvolvimento podem ser classificados como despesas **ou** Ativo Intangível, dependendo de terem ou não viabilidade econômica e serem capazes de gerar benefícios econômicos futuros.

b) Errada, pois as atividades destinadas à obtenção de novos conhecimentos estão relacionadas com a fase de pesquisa, e os seus gastos são tratados como despesas.

c) Errada, pois quando a entidade não consegue diferenciar a **fase de pesquisa** da **fase de desenvolvimento** de projeto interno de criação de Ativo Intangível, o gasto com o projeto deve ser tratado como **incorrido apenas na fase de pesquisa**.

d) Errada, os gastos na fase de desenvolvimento **apenas** quando não tiverem viabilidade econômica e forem capazes de gerar benefícios econômicos futuros serão tratados como despesas.

e) Correta, os gastos na fase de desenvolvimento caso tenham viabilidade econômica e gerem benefícios econômicos futuros, serão classificados como Ativo Intangível.

Gabarito: **E**

15ª Questão (Oficial de Inteligência Contábeis ABIN Cespe 2010): **A contabilização do ativo intangível baseia-se na sua vida útil e, consequentemente, um intangível com vida útil definida deve ser amortizado periodicamente, o que não se aplica nos casos de intangíveis com vida útil indefinida, que não chegam a ser reconhecidos no balanço patrimonial.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

A contabilização de um Ativo Intangível baseia-se na sua vida útil. Um Ativo Intangível com vida útil definida deve ser amortizado, enquanto a de um Ativo Intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado, mas tanto o Ativo Intangível de vida útil definida e indefinida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade e devem ser reconhecidos no Balanço Patrimonial.

Gabarito: **Errado**

16ª Questão (MPU Cespe 2010): **Os gastos incorridos na fase de pesquisa de novos produtos devem ser reconhecidos como ativo intangível, uma vez que esses gastos atendem às condições de reconhecimento de um ativo, sobretudo no que diz respeito à garantia mínima de provável geração de benefícios futuros.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Todos os gastos incorridos na fase de pesquisa devem ser tratados como despesas quando incorridos.

Gabarito: **Errado**

17ª Questão (Técnico em Contabilidade UFSC 2011): **A entidade desenvolveu um novo sistema para registrar os processos licitatórios de forma mais eficaz, que irá resultar no aumento dos serviços prestados. Durante o exercício encerrado em 31 de dezembro de X7, os gastos incorridos para o desenvolvimento do sistema foram de 2.000,00, dos quais 1.800,00 foram incorridos antes de 01 de dezembro de X7 e 200,00 incorreram entre 01 de dezembro de X7 e 31 de dezembro de X7. O valor recuperável dos serviços do sistema (incluindo saídas futuras de caixa para concluir o desenvolvimento antes que esteja disponível para uso) é estimado em 1.000,00. A entidade é capaz de demonstrar, em 01 de dezembro de X7, que o sistema recém desenvolvido atendeu aos critérios para o reconhecimento como um ativo intangível. Assinale a alternativa correta para o valor a ser reconhecido, no final do exercício de X7, para o sistema desenvolvido, como ativo intangível.**

a) 2.000,00
b) 2.200,00
c) 1.800,00
d) 200,00
e) 1.000,00

Solução:

Um Ativo Intangível deve ser reconhecido apenas se:

a) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade, no caso o valor recuperável dos serviços do sistema (incluindo saídas futuras de caixa para concluir o desenvolvimento antes que esteja disponível para uso) é estimado em 1.000,00; e
b) o custo do ativo possa ser mensurado com confiabilidade: 200,00 incorreram entre 01 de dezembro de X7 e 31 de dezembro de X7.

Conclusão, como foram atendidos os itens **a)** e **b)**, o Ativo Intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo de 200,00.

Nota: O custo de 1.800,00 é apropriado como despesas no resultado do exercício de X7.

Gabarito: **D**

18ª Questão (Técnico em Contabilidade UFSC 2011): **A entidade desenvolveu um novo sistema para registrar os processos de contratação de serviços prestados de forma mais eficaz, que irá resultar no aumento dos serviços prestados. Durante o exercício encerrado em 31 de dezembro de X7, os gastos incorridos para o desenvolvimento do sistema foram de 3.000,00, dos quais 2.700,00 foram incorridos antes de 01 de dezembro de X7 e 300,00 incorreram entre 01 de dezembro de X7 e 31 de dezembro de X7. O valor recuperável dos serviços do sistema (incluindo saídas futuras de caixa para concluir o desenvolvimento antes que esteja disponível para uso) é estimado em 1.500,00. A entidade é capaz de demonstrar, em 01 de dezembro de X7, que o sistema recém desenvolvido atendeu aos critérios para o reconhecimento como um ativo intangível. Assinale a alternativa correta para o valor a ser reconhecido, no final do exercício de X7, como variações patrimoniais diminutivas.**

a) 300,00
b) 3.000,00
c) 2.700,00
d) 3.300,00
e) 1.500,00

Solução:

Um Ativo Intangível deve ser reconhecido apenas se:

a) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade, no caso o valor recuperável dos serviços do sistema (incluindo saídas futuras de caixa para concluir o desenvolvimento antes que esteja disponível para uso) é estimado em 1.500,00; e
b) o custo do ativo possa ser mensurado com confiabilidade: 300,00 incorreram entre 01 de dezembro de X7 e 31 de dezembro de X7.

Como foram atendidos os itens **a)** e **b),** o Ativo Intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo de 300,00.

Os custos incorridos no exercício de X7 antes de 01 de dezembro de X7 no valor de 2.700,00 são apropriados como despesas (variações patrimoniais diminutivas) para o resultado do exercício de X7.

Gabarito: **C**

19ª Questão (Contador TRT 20ª Região FCC 2011): **São procedimentos a serem adotados no registro dos ativos intangíveis:**

a) estabelecer valor justo para as novas marcas geradas internamente.
b) atribuir valor de mercado a cada final de exercício.
c) manter o valor de custo para os intangíveis.
d) ativar as amortizações subsequentes com esses ativos.
e) a separação de seu valor do goodwill.

Solução:

A adquirente deve reconhecer na data da aquisição, separadamente do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) apurado em uma combinação de negócios,

um Ativo Intangível da adquirida, independentemente de o ativo ter sido reconhecido pela adquirida antes da aquisição da empresa. Isso significa que a adquirente reconhece como ativo, separadamente do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill), um projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento da adquirida se o projeto atender à definição de Ativo Intangível.

Gabarito: **E**

20ª Questão (Contador TCE GO FCC 2009): **De acordo com a Lei n.º 11.638/07, um ativo intangível com vida útil econômica indefinida, após o reconhecimento inicial,**

a) deve ser amortizado.
b) deve ser depreciado.
c) deve ser exaurido.
d) deve ser trazido a valor presente.
e) está sujeito ao teste de recuperabilidade.

Solução:

Após o reconhecimento inicial um ativo intangível com vida útil indefinida não sofrerá amortização, mas está sujeito ao teste de recuperabilidade anualmente.

Gabarito: **E**

Capítulo 23

Operações de Arrendamento Mercantil

1. INTRODUÇÃO

O Pronunciamento Técnico CPC 06 (R1) – Operações de Arrendamento Mercantil, elaborado a partir do IAS 17 emitido pelo Internationa l Accounting Standards Board (IASB), encontra-se normatizado por meio da Resolução CFC n.º 1.304/10.

De acordo com a nova redação dada pela Lei n.º 11.638/07 ao inciso IV, do artigo 179 da Lei n.º 6.404/76, os direitos sobre bens decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controles dos respectivos bens, serão classificados no AÑC Imobilizado.

2. CONCEITO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

Arrendamento mercantil é um acordo pelo qual o arrendador transmite ao arrendatário em troca de um pagamento ou série de pagamentos o direito de usar um ativo por um período de tempo acordado. Dependendo das características, o arrendamento mercantil pode ser "financeiro" ou "operacional", devendo essa classificação ser feita no início do contrato. Antes da Lei n.º 11.638/07, ambos os arrendamentos eram classificados como despesas na arrendatária no momento do vencimento das prestações, pois o argumento utilizado era o fato da arrendatária não possuir a propriedade do bem arrendado.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Pessoas	Sinônimos
Arrendador	Locador **ou** Proprietário
Arrendatário	Locatário **ou** Inquilino

3. ALCANCE DO CPC 06 (R1)

O CPC 06 (R1) não se aplica à **contabilização** das seguintes operações:

a) arrendamentos mercantis para explorar ou usar minério, petróleo, gás natural e recursos similares não regeneráveis; e

b) acordos de licenciamento para itens tais como fitas cinematográficas, registros de vídeo, peças de teatro, manuscritos, patentes e direitos autorais (*copyrights*).

O CPC 06 (R1) não deve ser aplicado como base de **mensuração** para:

a) propriedade detida por arrendatário que seja contabilizada como propriedade de investimento;

b) propriedade de investimento fornecida pelos arrendadores sob a forma de arrendamentos mercantis operacionais;

c) ativos biológicos detidos por arrendatários sob a forma de arrendamentos mercantis financeiros; ou

d) ativos biológicos fornecidos por arrendadores sob a forma de arrendamentos mercantis operacionais.

4. DEFINIÇÕES DO CPC 06 (R1) – OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

4.1 ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO

É aquele em que há transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade de um ativo. O título de propriedade pode ou não vir a ser transferido.

4.1.1 Riscos

Incluem as possibilidades de perdas devidas à capacidade ociosa ou obsolescência tecnológica e de variações no retorno em função de alterações nas condições econômicas.

4.1.2 Benefícios

Os benefícios podem ser representados pela expectativa de operações lucrativas durante a vida econômica do ativo e de ganhos derivados de aumentos de valor ou de realização do valor residual.

4.2 ARRENDAMENTO MERCANTIL OPERACIONAL

É aquele em que não há transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade de um ativo.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Itens	Arrendamento Mercantil	Arrendamento Mercantil
Transferência de Benefícios e Riscos	Sim	Não
Transferência de Propriedade	Pode **ou** não ocorrer	Não
Registro	No AÑC Imobilizado **ou** Intangível do BP.	Na DREx, pois equivale a uma despesa com aluguel.
Classificação	**Financeiro**	**Operacional**

Nota: Caso o arrendamento financeiro seja de uma marca ou patente, por exemplo, será classificado no AÑC Intangível.

4.3 INÍCIO DO ARRENDAMENTO MERCANTIL

É a mais antiga entre a data do acordo de arrendamento mercantil e a data de um compromisso assumido pelas partes quanto às principais disposições do arrendamento mercantil. **Nessa data**:

a) um arrendamento mercantil deve ser classificado como arrendamento mercantil financeiro ou arrendamento mercantil operacional; e

b) no caso de arrendamento mercantil financeiro, as quantias a reconhecer no começo do prazo do arrendamento mercantil são determinadas.

4.4 COMEÇO DO PRAZO DO ARRENDAMENTO MERCANTIL

É a data a partir da qual o arrendatário passa a poder exercer o seu direito de usar o ativo arrendado. É a data do reconhecimento inicial do arrendamento mercantil reconhecimento dos ativos, passivos, receitas ou despesas resultantes do arrendamento mercantil, conforme for apropriado.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Arrendamento Mercantil	É a data:
Início do arrendamento	mais antiga entre a **data do acordo** e a **data do compromisso**.
Começo do prazo	na qual o arrendatário **passa a exercer** o direito de uso do ativo arrendado.

4.5 PRAZO DO ARRENDAMENTO MERCANTIL

É o período não cancelável pelo qual o arrendatário contratou o arrendamento mercantil do ativo juntamente com quaisquer prazos adicionais pelos quais o arrendatário tem a opção de continuar a arrendar o ativo, com ou sem pagamento adicional, quando no início do arrendamento mercantil for razoavelmente certo que o arrendatário exercerá a opção.

4.6 VALOR RESIDUAL GARANTIDO É:

a) para um arrendatário, a parte do valor residual que seja garantida por ele ou por parte a ele relacionada (sendo o valor da garantia o valor máximo que possa, em qualquer caso, tornar-se pagável); e

b) para um arrendador, a parte do valor residual que seja garantida pelo arrendatário ou por terceiro não relacionado com o arrendador que seja financeiramente capaz de satisfazer as obrigações cobertas pela garantia.

4.6.1 Valor residual não garantido é:

A parte do valor residual do ativo arrendado, cuja realização pelo arrendador não esteja assegurada ou esteja unicamente garantida por uma parte relacionada com o arrendador.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Valor Residual	Finalidade
Garantido	Ressarcir os gastos que o arrendador terá para arrendar o bem novamente.
Não Garantido	É a parte do valor residual do ativo arrendado, cuja realização pelo arrendador não esteja assegurada ou esteja unicamente garantida por uma parte relacionada com o arrendador.

4.7 OPÇÃO DE COMPRA DO ATIVO

O arrendatário tem a opção de comprar o ativo por um preço que se espera seja suficientemente mais baixo do que o valor justo à data em que a opção se torne exercível de forma que, no início do arrendamento mercantil, seja razoavelmente certo que a opção será exercida.

01ª Questão (Autor): A empresa Alfa adquiriu uma máquina mediante contrato de arrendamento mercantil financeiro em 60 parcelas de 1.000,00, no qual consta que o arrendatário tem a opção de adquirir a máquina ao final do arrendamento por um valor de 10.000,00 que é suficientemente mais baixo do que o valor justo à data em que a opção se torne exercível. Sabendo-se que o valor residual garantido é de 3.000,00, assinale a alternativa correta:

a) O valor residual não garantido é 10.000,00.

b) A opção de compra é de 7.000,00.

c) O valor residual não garantido é 7.000,00.

d) A opção de compra é obrigatória para o arrendatário e facultativa para o arrendador.

Solução

Normalmente nos contratos de arrendamento mercantil financeiro, o valor residual garantido está incluso na última parcela. Na questão, o valor unitário da parcela é de 1.000,00 e o valor residual garantido é de 3.000,00, assim as 59 parcelas serão de 1.000,00 e a 60ª parcela será de 4.000,00.

O valor residual garantido tem por finalidade cobrir os gastos que o arrendador terá para colocar a máquina em condições de novo arrendamento, caso o arrendatário não exerça a opção de compra.

Conclusão:

Valor Residual Não Garantido = Opção de Compra – Valor Residual Garantido

Valor Residual Não Garantido = 10.000,00 – 3.000,00 = 7.000,00

Nota: A opção de compra é facultativa para o arrendatário e caso seja exercida por ele, o arrendador terá a obrigação de vender a máquina pelo valor estipulado na opção de compra, que no caso é de 10.000,00.

Gabarito: **C**

4.8 VALOR JUSTO

É o valor pelo qual um ativo pode ser negociado, ou um passivo liquidado, entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com a ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem transação compulsória.

02ª Questão (Autor): A empresa Alfa realizou um arrendamento mercantil financeiro de um veículo, com a opção de adquiri-lo o mesmo por um valor de 5.000,00, ao final do prazo do contrato. Caso a empresa não adquira o veículo, terá que pagar 2.000,00 para o arrendador. Sabendo-se que no final do arrendamento o valor justo do veículo era de 20.000,00, assinale a alternativa correta:

a) O valor residual garantido é 5.000,00.

b) O valor residual não garantido é 5.000,00.

c) O valor residual garantido é 3.000,00.

d) O valor residual não garantido é 2.000,00.

e) O valor residual garantido é 2.000,00.

Solução

A opção de compra que consta no contrato de arrendamento corresponde a um direito que a empresa Alfa (arrendatária) pode exercer ou não ao final do prazo do arrendamento, ou seja, ao final do prazo do arrendamento a arrendatária tem a opção de adquirir o veículo da arrendadora por 5.000,00, valor esse que é suficientemente mais baixo do que o valor justo de 20.000,00, à data em que a opção se torne exercível.

Caso a empresa Alfa não exerça a opção de compra, terá que pagar para o arrendador 2.000,00, por força de contrato, que tem a finalidade de ressarcir os gastos que o arrendador terá para realizar as devidas manutenções e deixar o veículo em condições de um novo arrendamento.

Conclusão:

Opção de compra = 5.000,00

Valor residual não garantido = 3.000,00

Valor residual garantido = 2.000,00

Nota: Caso a arrendatária exerça a opção de compra, desembolsará apenas 5.000,00, não necessitando pagar o valor residual garantido de 2.000,00, pois as eventuais despesas com manutenção do veículo correrão por conta da adquirente, que no caso é a arrendatária.

Gabarito: **E**

4.9 INVESTIMENTO BRUTO

Investimento bruto no arrendamento mercantil é a soma:

a) dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil a receber pelo arrendador segundo um arrendamento mercantil financeiro; e

b) de qualquer valor residual não garantido atribuído ao arrendador.

4.10 INVESTIMENTO LÍQUIDO

Investimento líquido no arrendamento mercantil é o investimento bruto no arrendamento mercantil descontado à taxa de juros implícita no arrendamento mercantil.

03ª Questão (Autor): A empresa Alfa adquiriu uma máquina mediante contrato de arrendamento mercantil financeiro em 60 parcelas de 1.000,00, no qual consta que o arrendatário tem a opção de adquirir a máquina ao final do arrendamento por um valor de 8.000,00. Caso a empresa não adquira a máquina, terá que pagar 3.500,00 para o arrendador. Sabendo-se que o valor presente da máquina no início do arrendamento era de 35.000,00, e que no final do arrendamento o valor justo da máquina é de 18.000,00, assinale a alternativa correta:

a) O valor residual garantido é 4.500,00.

b) O valor residual não garantido é 8.000,00.

c) O investimento bruto é de 63.500,00.

d) O investimento líquido é 45.500,00.

e) O investimento líquido é de 33.000,00.

Solução

Como o valor residual garantido está incluso na última parcela, da 1ª a 59ª parcela o valor unitário é de 1.000,00 e a 60ª parcela o valor será de 4.500,00 (valor da parcela + valor residual garantido).

Opção de Compra = Valor Residual Não Garantido + Valor Residual Garantido
8.000,00 = Valor Residual Não Garantido + 3.500,00
Valor Residual Não Garantido = 4.500,00

Investimento Bruto = 1ª Parcela + 2ª Parcela + ... + 60ª Parcela + Valor Residual Não Garantido
Investimento Bruto = 1.000,00 × 59 parcelas + 4.500,00 (60ª Parcela) + 4.500,00 (VRÑG)
Investimento Bruto = 68.000,00

Valor Presente = 35.000,00

Investimento Líquido = Investimento Bruto – Valor Presente
Investimento Líquido = 68.000,00 – 35.000,00 = 33.000,00

Gabarito: **E**

4.11 RECEITA FINANCEIRA NÃO REALIZADA

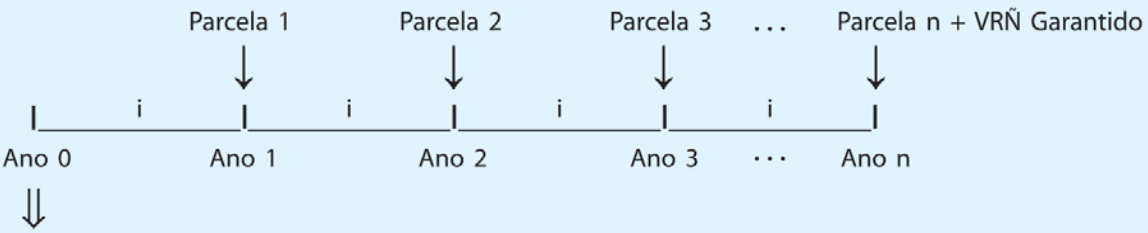
Receita financeira não realizada é a diferença entre o investimento bruto no arrendamento mercantil e o investimento líquido no arrendamento mercantil.

4.12 TAXA DE JUROS IMPLÍCITA

No arrendamento mercantil é a taxa de desconto que, no início do arrendamento mercantil, faz com que o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil somado com o valor residual não garantido seja igual à soma do valor justo do ativo arrendado e de quaisquer custos diretos iniciais do arrendador.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Investimento Bruto = Parcela 1 + Parcela 2 + Parcela 3 + ... + Parcela n + VRÑ Garantido



Investimento Líquido = $\frac{\text{Parcela 1}}{(1+i)^1} + \frac{\text{Parcela 2}}{(1+i)^2} + ... + \frac{\text{Parcela n}}{(1+i)^n} + \frac{\text{VRÑ Garantido}}{(1+i)^n}$

Em que, i é a taxa de juros implícita.

Receita Financeira não Realizada = Investimento Bruto – Investimento Líquido

04ª Questão (ICMS RJ FGV Adaptada 2008): Em consonância com o CPC 06 (R1), determine o valor do Passivo Circulante da empresa Alfa a ser apurado logo após o reconhecimento contábil do contrato de arrendamento mercantil firmado entre ela e a empresa Beta, segundo o qual a empresa Alfa se obriga a pagar 5 (cinco) prestações anuais e iguais no valor unitário de 8.500,00, mais o valor da opção de compra no montante de 190,76 ao final do quinto ano, juntamente com a última prestação anual; e a empresa Beta se obriga a entregar, nesse ato, o bem arrendado (um veículo que será utilizado para a empresa Alfa em suas atividades operacionais normais).

Sabe-se que:

O contrato foi firmado em 31/12/2008.

A primeira prestação venceu em 31/12/2009 e todas as demais prestações vencem no dia 31 de dezembro dos anos subsequentes.

O valor de mercado do bem arrendado, à vista, é de 30.000,00.

A taxa de juros implícita no contrato é de 13% ao ano.

O balanço patrimonial da empresa Alfa apurado em 31/12/2008 imediatamente antes de o contrato em tela ter sido reconhecido contabilmente é o seguinte:

Balanço Patrimonial			
Ativo Circulante		**Passivo Circulante**	
Caixa	20.000,00	Fornecedores	15.000,00
AÑC Realizável a Longo Prazo		**Passivo Não Circulante**	
Empréstimos a Coligadas	30.000,00	Empréstimos	25.000,00
AÑC Imobilizado		**Patrimônio Líquido**	
Imóvel	60.000,00	Capital	60.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(10.000,00)		
Total	100.000,00	**Total**	100.000,00

a) 3.900,00
b) 8.500,00
c) 15.000,00
d) 19.600,00
e) 23.500,00

Solução

Podemos resolver o exercício de duas formas.

1ª Forma: Sem calcular o valor dos juros a transcorrer de curto prazo

Imediatamente após a realização do contrato de arrendamento mercantil financeiro, a empresa Alfa registrará uma parcela de 8.500,00 no PC em uma conta retificadora, que é o Juros a Transcorrer de curto prazo, referente ao exercício de 2009.

No PÑC serão registrados 4 parcelas, no total de 34.000,00, além da conta retificadora de Juros a Transcorrer de longo prazo e a opção de compra.

No Balanço Patrimonial do arrendatário, temos:

ATIVO	PASSIVO
	Passivo Circulante
	Fornecedores 15.000,00
	AMF a Pagar (CP) 8.500,00
Imobilizado	(-) Juros a Transcorrer (CP) ..... (?)
Veículos Adquiridos em AMF 30.000,00	**Passivo Não Circulante**
	Empréstimos (LP) 25.000,00
	AMF a Pagar (LP) 34.190,76
	(-) Juros a Transcorrer (LP) ..... (?)

O PC imediatamente antes da assinatura do contrato era de 15.000,00, então após a assinatura do contrato de arrendamento mercantil financeiro, temos:

PC (após a assinatura) = 15.000,00 + 8.500,00 – Juros a Transcorrer = 23.500,00 – Juros a Transcorrer

Para acertar a questão não era necessário calcular o valor dos Juros a Transcorrer de curto prazo, pois o valor do PC após a assinatura do contrato deve estar compreendido na seguinte faixa:

15.000,00 < 23.500,00 – Juros a Transcorrer < 23.500,00

Conclusão: O PC após a assinatura do contrato de arrendamento mercantil financeiro vai ser superior ao PC inicial que era de 15.000,00 e inferior a 23.500,00, pois existe uma conta retificadora que é o Juros a Transcorrer de curto prazo. A única alternativa que se encaixa na faixa é a **D**.

2ª Forma: Cálculo dos juros a transcorrer de curto prazo

Juros a Transcorrer (Curto Prazo) = 13% × 30.000,00 = 3.900,00

PC (após a assinatura) = Fornecedores + AMF a Pagar – Juros a Transcorrer (Curto Prazo)

PC (após a assinatura) = 15.000,00 + 8.500,00 – 3.900,00 ⇒ PC (após a assinatura) = = 19.600,00

Gabarito: **D**

Como a nossa finalidade é o aprendizado, caso o exercício pedisse o valor do PÑC após a assinatura do contrato, teríamos que calcular o valor dos Juros a Transcorrer de longo prazo. Nesse caso, uma forma bem simples para o cálculo seria:

AMF a Pagar = Soma das Parcelas + Opção de Compra

AMF a Pagar = 5 parcelas × 8.500,00 + 190,76 = 42.690,76

Como o valor à vista do veículo é 30.000,00, o total de juros a transcorrer é:

Juros a Transcorrer = AMF a Pagar – Valor à Vista = 42.690,76 – 30.000,00 = 12.690,76

Como o valor dos juros a transcorrer de curto prazo é 3.900,00, o de longo prazo será:

Juros a Transcorrer (CP) + Juros a Transcorrer (LP) = Juros a Transcorrer
3.900,00 + Juros a Transcorrer (LP) = 12.690,76
Juros a Transcorrer (LP) = 8.790,76
PÑC = Empréstimos (LP) + AMF a Pagar (LP) – Juros a Transcorrer (LP) + Opção de Compra
PÑC = 25.000,00 + 34.000,00 – 8.790,76 + 190,76 = 50.400,00

Analisando mais a fundo o arrendamento, para efeitos didáticos, temos:

Cálculo do valor à vista do veículo:

$$\text{Valor à vista}_{(31/12/2008)} = \frac{8.500,00}{(1,13)^1} + \frac{8.500,00}{(1,13)^2} + \frac{8.500,00}{(1,13)^3} + \frac{8.500,00}{(1,13)^4} + \frac{8.500,00}{(1,13)^5} + \frac{190,76}{(1,13)^5}$$

Valor à vista $_{(31/12/2008)}$ = 7.522,12 + 6.656,75 + 5.890,93 + 5.213,21 + 4.613,45 + 103,54 = 30.000,00

Cálculo dos saldos devedores:

Para o cálculo dos saldos devedores, vamos utilizar a fórmula a seguir:

Saldo Devedor $_{(Atual)}$ = Saldo Devedor $_{(Anterior)}$ × Taxa de Juros – Pagamento da Parcela Atual

Saldo devedor $_{(31/12/2008)}$ = 30.000,00
Saldo devedor $_{(31/12/2009)}$ = 30.000,00 × 1,13 – 8.500,00 (Pagto da 1ª parcela) = 25.400,00
Saldo devedor $_{(31/12/2010)}$ = 25.400,00 × 1,13 – 8.500,00 (Pagto da 2ª parcela) = 20.202,00
Saldo devedor $_{(31/12/2011)}$ = 20.202,00 × 1,13 – 8.500,00 (Pagto da 3ª parcela) = 14.328,26
Saldo devedor $_{(31/12/2012)}$ = 14.328,26 × 1,13 – 8.500,00 (Pagto da 4ª parcela) = 7.690,93
Saldo devedor $_{(31/12/2013)}$ = 7.690,93 × 1,13 – 8.500,00 (Pagto da 5ª parcela) = 190,76
Opção de compra = 190,76

Cálculo dos juros de curto prazo:

Juros $_{(31/12/2009)}$ = Saldo devedor $_{(31/12/2008)}$ × Taxa de juros implícita
Juros $_{(31/12/2009)}$ = 30.000,00 × 13% ⇒ Juros $_{(Curto\ Prazo)}$ = 3.900,00

Cálculo dos juros de longo prazo:

$$\text{Juros}_{(31/12/2010)} = \text{Saldo devedor}_{(31/12/2009)} \times \text{Taxa de juros implícita}$$
$$\text{Juros}_{(31/12/2010)} = 25.400{,}00 \times 13\% \Rightarrow \text{Juros}_{(31/12/2010)} = 3.302{,}00$$

$$\text{Juros}_{(31/12/2011)} = \text{Saldo devedor}_{(31/12/2010)} \times \text{Taxa de juros implícita}$$
$$\text{Juros}_{(31/12/2011)} = 20.202{,}00 \times 13\% \Rightarrow \text{Juros}_{(31/12/2011)} = 2.626{,}26$$

$$\text{Juros}_{(31/12/2012)} = \text{Saldo devedor}_{(31/12/2011)} \times \text{Taxa de juros implícita}$$
$$\text{Juros}_{(31/12/2012)} = 14.328{,}26 \times 13\% \Rightarrow \text{Juros}_{(31/12/2012)} = 1.862{,}67$$

$$\text{Juros}_{(31/12/2013)} = \text{Saldo devedor}_{(31/12/2012)} \times \text{Taxa de juros implícita}$$
$$\text{Juros}_{(31/12/2013)} = 7.690{,}93 \times 13\% \Rightarrow \text{Juros}_{(31/12/2013)} = 999{,}83$$

$$\text{Juros}_{(\text{Longo Prazo})} = 3.302{,}00 + 2.626{,}26 + 1.862{,}67 + 999{,}83 \Rightarrow \text{Juros}_{(\text{Longo Prazo})} = 8.790{,}76$$

Contabilização do arrendamento financeiro na empresa Alfa em 31/12/2008:

Veículos adquiridos em AMF	
(1) 30.000,00	

AMF a Pagar (CP)	
	8.500,00 (1)

Juros a Transcorrer (CP)	
(1) 3.900,00	

AMF a Pagar (LP)	
	34.000,00 (1)

Juros a Transcorrer (LP)	
(1) 8.790,76	

Opção de Compra (LP)	
	190,76 (1)

Nota: Lembramos que a opção de compra fica inclusa no montante do AMF a pagar (LP) no B.P.

Balanço Patrimonial de Alfa *imediatamente após* o contrato de arrendamento mercantil	
Ativo Circulante	**Passivo Circulante**
Caixa 20.000,00	Fornecedores 15.000,00
AÑC Realizável a Longo Prazo	AMF a Pagar (CP) 8.500,00
Empréstimos a Coligadas 30.000,00	(-) Juros a Transcorrer (CP) ..... (3.900,00)
AÑC Imobilizado	**Passivo Não Circulante**
Imóvel 60.000,00	Empréstimos 25.000,00
(-) Depreciação Acumulada ..... (10.000,00)	AMF a Pagar (LP) 34.190,76
Veículos adquiridos AMF 30.000,00	(-) Juros a Transcorrer (LP) ..... (8.790,76)
	Patrimônio Líquido
	Capital 60.000,00
Total 130.000,00	**Total** 130.000,00

5. ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO

A classificação de um arrendamento mercantil como arrendamento mercantil financeiro ou arrendamento mercantil operacional depende da ***essência da transação*** e não da forma do contrato. Exemplos de situações que ***individualmente*** ou ***em conjunto*** levariam normalmente a que um arrendamento mercantil fosse classificado como arrendamento mercantil financeiro são:

a) o arrendamento mercantil ***transfere a propriedade*** do ativo para o arrendatário no fim do prazo do arrendamento mercantil;

b) o arrendatário tem a opção de ***comprar o ativo*** por um preço que se espera seja suficientemente ***mais baixo do que o valor justo*** à data em que a opção se torne exercível de forma que, no início do arrendamento mercantil, seja razoavelmente certo que a opção será exercida;

c) o prazo do arrendamento mercantil refere-se à ***maior parte da vida econômica*** do ativo mesmo que a propriedade não seja transferida;

d) no início do arrendamento mercantil, o ***valor presente dos pagamentos mínimos*** do arrendamento mercantil ***totaliza*** pelo menos substancialmente todo o ***valor justo*** do ativo arrendado; e

e) os ativos arrendados são de ***natureza especializada*** de tal forma que apenas o arrendatário pode usá-los sem grandes modificações.

Os indicadores de situações que individualmente ou em combinação também podem levar a que um arrendamento mercantil seja classificado como arrendamento mercantil financeiro são:

a) se o arrendatário puder cancelar o arrendamento mercantil, as perdas do arrendador associadas ao cancelamento são suportadas pelo arrendatário;

b) os ganhos ou as perdas da flutuação no valor justo do valor residual são atribuídos ao arrendatário (por exemplo, na forma de abatimento que equalize a maior parte do valor da venda no fim do arrendamento mercantil); e

c) o arrendatário tem a capacidade de continuar o arrendamento mercantil por um período adicional com pagamentos que sejam substancialmente inferiores ao valor de mercado.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Classificação dos Arrendamentos Mercantis		
Financeiro	**Situações individuais ou em conjunto**	**Operacional**
Sim	A propriedade é transferida no final do contrato	Não
Sim	O contrato de arrendamento contém opção de compra	Não
Sim	O prazo de arrendamento cobre a maior parte da vida útil do ativo	Não
Sim	O valor presente dos pagamentos mínimos totaliza o valor justo	Não
Sim	Os ativos arrendados são de natureza especializada	Não

6. ARRENDAMENTOS DE TERRENOS E EDIFÍCIOS

Quando o arrendamento mercantil contempla tanto terreno quanto edifícios, a entidade deve avaliar individualmente cada elemento objeto do contrato de arrendamento para fins de classificação e enquadramento como arrendamento operacional ou financeiro. Ao julgar se um dos elementos objeto do contrato é um arrendamento operacional ou financeiro, um aspecto importante a ser considerado é o fato de que o terreno, via de regra, apresenta uma vida útil econômica indefinida.

Para classificar e contabilizar um arrendamento mercantil de terreno e edifícios, os pagamentos mínimos do arrendamento mercantil (incluindo qualquer pagamento inicial, antecipado), sempre que for necessário, devem ser alocados no início do período do arrendamento mercantil entre os elementos terreno e edifícios na proporção dos valores justos relativos das participações no terreno e nas edificações objeto do arrendamento no início do arrendamento mercantil. Se os pagamentos do arrendamento mercantil não puderem ser alocados com confiabilidade entre esses dois elementos, a totalidade do arrendamento mercantil deve ser classificada como arrendamento mercantil financeiro, a não ser que esteja claro que ambos os elementos são arrendamentos mercantis operacionais, em cujo caso a totalidade do arrendamento mercantil deve ser classificada como arrendamento mercantil operacional.

Como os terrenos, regra geral, possuem vida útil indefinida, o prazo de arrendamento nunca cobrirá a maior parte da vida útil do terreno. Conclusão, no arrendamento de um edifício, podemos ter os dois tipos de arrendamentos ao mesmo tempo, ou seja, operacional para o terreno e financeiro para o edifício.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Em relação apenas ao prazo do arrendamento, temos a seguinte classificação:

Ativos	Prazo de Arrendamento	Classificação
Terrenos	Nunca cobrirá a maior parte da vida útil indefinida do terreno	Arrendamento Operacional
Edifícios	Cobre a maior parte da vida útil do edifício	Arrendamento Financeiro

7. ARRENDAMENTO FINANCEIRO NAS DEMONSTRAÇÕES DO ARRENDATÁRIO

7.1 RECONHECIMENTO INICIAL

No começo do prazo de arrendamento mercantil, os arrendatários devem reconhecer, em contas específicas, os arrendamentos mercantis financeiros como ativos e passivos nos seus balanços por quantias iguais ao valor justo da propriedade arrendada ou, se inferior, ao valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil, cada um determinado no início do arrendamento mercantil.

Portanto, é apropriado que um arrendamento mercantil financeiro seja reconhecido no balanço do arrendatário não só como ativo, mas também como obrigação de efetuar futuros pagamentos do arrendamento mercantil. No começo do prazo do arrendamento

mercantil, o ativo e o passivo dos futuros pagamentos do arrendamento mercantil devem ser reconhecidos no balanço pelas mesmas quantias, exceto no caso de quaisquer custos diretos iniciais do arrendatário que sejam adicionados à quantia reconhecida como ativo.

Custos diretos iniciais são frequentemente incorridos em relação às atividades específicas de arrendamento mercantil. Tais custos, como os de negociação e os de garantia de acordos de arrendamento mercantil, se identificados como diretamente atribuíveis às atividades executadas pelo arrendatário para um arrendamento mercantil financeiro, devem ser adicionados ao montante reconhecido como ativo.

7.2 MENSURAÇÃO SUBSEQUENTE

Os pagamentos mínimos do arrendamento mercantil devem ser segregados entre encargo financeiro e redução do passivo em aberto. O encargo financeiro deve ser apropriado a cada período durante o prazo do arrendamento mercantil de forma a produzir uma taxa de juros periódica constante sobre o saldo remanescente do passivo. Os pagamentos contingentes devem ser contabilizados como despesa nos períodos em que são incorridos.

O valor depreciável de ativo arrendado deve ser alocado a cada período contábil durante o período de uso esperado em base sistemática consistente com a política de depreciação que o arrendatário adote para os ativos depreciáveis de que seja proprietário. Se houver certeza razoável de que o arrendatário virá a obter a propriedade no fim do prazo do arrendamento mercantil, o período de uso esperado é a vida útil do ativo; caso contrário, o ativo deve ser depreciado durante o prazo do arrendamento mercantil ou da sua vida útil, dos dois o menor.

Para determinar se um ativo arrendado está desvalorizado, a entidade deve aplicar o Pronunciamento Técnico CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

Exemplo 01 (Autor): A empresa Alfa adquiriu um veículo através de arrendamento mercantil financeiro com as seguintes características:

- Valor de mercado = 50.000,00
- Prazo do contrato = 50 meses
- Valor da prestação = 1.600,00

O valor de mercado do veículo na data de aquisição é igual ao valor presente das contraprestações do arrendamento financeiro.

Solução

Despesas Financeiras a Transcorrer = AMF a Pagar – Valor de Mercado

Despesas Financeiras a Transcorrer = 80.000,00 – 50.000,00 = 30.000,00

Registro da aquisição no arrendatário:

Veículos adquiridos em AMF	
(1) 50.000,00	

AMF a Pagar	
	80.000,00 (1)

Desp. Financ. a Transcorrer	
(1) 30.000,00	

No Balanço Patrimonial do **Arrendatário**, teremos:

Ativo	Passivo
Veículos Adquiridos em AMF 50.000,00	AMF a Pagar ..... 80.000,00 (-) Desp. Fin. a Transcorrer ..... (30.000,00)
Total 50.000,00	**Total** 50.000,00

MEMORIZAR PARA A PROVA

Demonstrações Contábeis do *Arrendatário*	
Fatos Contábeis no Arrendatário	Contabilização no Arrendatário
Aquisição de Ativos através de AMF	Ativos adquiridos em AMF Despesas Financeiras a Transcorrer a Arrendamento Mercantil Financeiro a Pagar
Depreciação dos Ativos	Depreciação a Depreciação Acumulada
Apropriação das despesas financeiras	Despesas Financeiras a Despesas Financeiras a Transcorrer
Pagamento das parcelas de arrendamento	Arrendamento Mercantil Financeiro a Pagar a Caixa

8. ARRENDAMENTO FINANCEIRO NAS DEMONSTRAÇÕES DO ARRENDADOR

8.1 RECONHECIMENTO INICIAL

Os arrendadores devem reconhecer os ativos mantidos por arrendamento mercantil financeiro nos seus balanços e apresentá-los como conta a receber por valor igual ao investimento líquido no arrendamento mercantil. Num arrendamento mercantil financeiro, substancialmente todos os riscos e benefícios inerentes à propriedade legal são transferidos pelo arrendador e, portanto, os pagamentos do arrendamento mercantil a serem recebidos são tratados pelo arrendador como amortização de capital e receita financeira para reembolsá-lo e recompensá-lo pelo investimento e serviços.

8.2 MENSURAÇÃO SUBSEQUENTE

O reconhecimento da receita financeira deve basear-se no padrão que reflita a taxa de retorno periódica constante sobre o investimento líquido do arrendador no arrendamento mercantil financeiro.

Um arrendador tem como meta apropriar a receita financeira durante o prazo do arrendamento mercantil em base sistemática e racional. Essa apropriação da receita baseia-se no padrão que reflete o retorno periódico constante sobre o investimento líquido do arrendador no arrendamento mercantil financeiro. Os pagamentos do arrendamento mercantil relacionados ao período, excluindo custos de serviços, devem ser aplicados ao investimento bruto no arrendamento mercantil para reduzir tanto o principal quanto as receitas financeiras não realizadas.

A receita de vendas reconhecida no começo do prazo do arrendamento mercantil por arrendador fabricante ou comerciante é o valor justo do ativo, ou, se inferior, o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil devidos ao arrendador, calculado a uma taxa de juros do mercado.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Arrendamento Financeiro	Reconhecimento Inicial
Arrendatário	Valor justo do ativo arrendado
ou	**ou**
Arrendador	Valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento, dos dois o menor

Exemplo 02 (Autor): A empresa Beta alienou um veículo através de arrendamento mercantil financeiro com as seguintes características:

- Valor de mercado = 50.000,00
- Prazo do contrato = 50 meses
- Valor da prestação = 1.600,00

O valor de mercado do veículo na data de aquisição é igual ao valor presente das contraprestações do arrendamento financeiro.

Solução

Registro das vendas no arrendador:

AMF a Receber	
(1) 80.000,00	

Vendas	
(2) 80.000,00	80.000,00 (1)

Receita Financeira a Transcorrer	
	30.000,00 (1)

Ajustes a Valor Presente de Vendas	
(1) 30.000,00	30.000,00 (3)

Apuração do Lucro Líquido e transferência para a conta Lucros Acumulados:

Lucro Líquido	
(3) 30.000,00	80.000,00 (2)
(4) 50.000,00	50.000,00

Lucros Acumulados	
	50.000,00 (4)

No Balanço Patrimonial do **Arrendador**, teremos:

Ativo		Passivo	
AMF a Receber	80.000,00	Patrimônio Líquido	
(-) Rec. Fin. a Transcorrer	(30.000,00)	Lucros Acumulados	50.000,00
Total	50.000,00	**Total**	50.000,00

Notas:

(1) Tanto a conta Despesas Financeiras a Transcorrer no arrendatário como Receitas Financeiras a Transcorrer no arrendador, serão apropriadas para o resultado do exercício "**pro rata tempore**", ou seja, "**proporcional ao tempo transcorrido**".

(2) O Ajuste a Valor Presente de Vendas é uma conta redutora das Vendas, pois os juros ativos no valor de 30.000,00 pertencem ao período de 50 meses, devendo ser apropriados "pro rata tempore", e não integralmente no ato da venda.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Demonstrações Contábeis do *Arrendador*	
Fatos Contábeis no Arrendador	Contabilização no Arrendador
Venda de Ativos através de AMF	Arrendamento Mercantil Financeiro a Receber Ajuste a Valor Presente de Vendas a Receitas Financeiras a Transcorrer a Vendas Brutas
Apropriação das receitas financeiras	Receitas Financeiras a Transcorrer a Receitas Financeiras
Recebimento das parcelas de arrendamento	Caixa a Arrendamento Mercantil Financeiro a Receber

9. DIVULGAÇÃO DO ARRENDAMENTO MERCANTIL

9.1 DIVULGAÇÃO DO ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO

As empresas arrendadoras devem divulgar as seguintes informações sobre os arrendamentos mercantis financeiros:

a) conciliação entre o investimento bruto no arrendamento mercantil no final do período e o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil a receber nessa mesma data. Além disso, a entidade deve divulgar o investimento bruto no arrendamento mercantil e o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil a receber no final do período, para cada um dos seguintes períodos:
   – até um ano
   – mais de um ano e até cinco anos
   – mais de cinco anos

b) receita financeira não realizada;
c) valores residuais não garantidos que resultem em benefício do arrendador;
d) provisão para pagamentos mínimos incobráveis do arrendamento mercantil a receber;
e) pagamentos contingentes reconhecidos como receita durante o período; e
f) descrição geral dos acordos materiais de arrendamento mercantil do arrendador.

Como um indicador de crescimento, é muitas vezes útil divulgar também o investimento bruto menos a receita não realizada em novos negócios realizados durante o período, após a dedução dos valores relevantes dos arrendamentos mercantis cancelados.

9.2 DIVULGAÇÃO DO ARRENDAMENTO MERCANTIL OPERACIONAL

Os arrendadores devem apresentar os ativos sujeitos a arrendamentos mercantis operacionais nos seus balanços de acordo com a natureza do ativo.

A receita de arrendamento mercantil proveniente de arrendamentos mercantis operacionais deve ser reconhecida no resultado na base da linha reta durante o prazo do arrendamento mercantil, a menos que outra base sistemática seja mais representativa do padrão temporal em que o benefício do uso do ativo arrendado é diminuído.

10. TRANSAÇÃO DE VENDA E *LEASEBACK*

Uma transação de venda e *leaseback* (retroarrendamento pelo vendedor junto ao comprador) envolve a venda de um ativo e o concomitante arrendamento mercantil do mesmo ativo pelo comprador ao vendedor. Por exemplo, Alfa vende um veículo para Beta (comprador), que aluga o mesmo veículo para Alfa (vendedor). O pagamento do arrendamento mercantil e o preço de venda são geralmente interdependentes por serem negociados como um pacote. O tratamento contábil de uma transação de venda e *leaseback* depende do tipo de arrendamento mercantil envolvido.

10.1 ARRENDAMENTO FINANCEIRO RESULTANTE DE UM *LEASEBACK*

Se uma transação de venda e leaseback resultar em arrendamento mercantil financeiro, qualquer excesso de receita de venda obtido acima do valor contábil não deve ser

imediatamente reconhecido como receita por um vendedor arrendatário. Em vez disso, tal valor deve ser diferido e amortizado durante o prazo do arrendamento mercantil.

Se o *leaseback* for um arrendamento mercantil financeiro, a transação é um meio pelo qual o arrendador financia o arrendatário, com o ativo como garantia. Por essa razão, não é apropriado considerar como receita um excedente do preço de venda obtido sobre o valor contábil. Tal excedente deve ser diferido e amortizado durante o prazo do arrendamento mercantil.

Exemplo 03 (Autor): A empresa Beta possuía em seu Balanço Patrimonial uma máquina de valor contábil 4.000,00. Alfa adquiriu a máquina de Beta através de um leaseback por 5.500,00, resultando em um arrendamento financeiro de 50 meses. Qual o tratamento a ser dado no lucro com a venda?

Solução

Excesso de receita de venda = Valor de Venda – Valor Contábil

Excesso de receita de venda = 5.500,00 – 4.000,00 = 1.500,00

O **excesso de receita de venda** em uma operação de leaseback que resulte em um arrendamento financeiro **não** deve ser reconhecido imediatamente como **receita** pelo vendedor, mas como "receita a apropriar", retificadora de "contas a receber".

A empresa Beta registrará a operação de venda por meio do seguinte lançamento:

Contas a Receber 5.500,00

a Receita a Apropriar 1.500,00

a Máquinas 4.000,00

As "receitas a apropriar" serão apropriadas para o resultado a razão de 1.500,00/50 por mês, ou seja, 30,00 por mês. O registro da apropriação mensal das receitas será mediante o lançamento:

Receitas a Apropriar

a Receitas de Arrendamento Financeiro 30,00

10.2 ARRENDAMENTO OPERACIONAL RESULTANTE DE UM *LEASEBACK*

Se uma transação de venda e *leaseback* resultar em arrendamento mercantil operacional, e se estiver claro que a transação é estabelecida pelo valor justo, qualquer lucro ou prejuízo deve ser imediatamente reconhecido. Se o preço de venda estiver abaixo do valor justo, qualquer lucro ou prejuízo deve ser imediatamente reconhecido, exceto se o prejuízo for compensado por futuros pagamentos do arrendamento mercantil a preço inferior ao de mercado, situação em que esse prejuízo deve ser diferido e amortizado proporcionalmente aos pagamentos do arrendamento mercantil durante o período pelo qual se espera que o ativo seja usado. Se o preço de venda estiver acima do valor justo, o excedente sobre o valor justo deve ser diferido e amortizado durante o período pelo qual se espera que o ativo seja usado.

Se o *leaseback* for um arrendamento mercantil operacional, e os pagamentos do arrendamento mercantil e o preço de venda estiverem estabelecidos pelo valor justo, na verdade houve uma transação de venda normal, e qualquer lucro ou prejuízo deve ser imediatamente reconhecido.

Exemplo 04 (Autor): A empresa Beta apresentava em seu Balanço Patrimonial uma máquina de valor contábil 3.000,00, cujo valor justo era de 4.000,00. Alfa adquiriu a máquina de Beta através de um *leaseback* pelo valor de 4.000,00, resultando em um arrendamento operacional. Qual o tratamento a ser dado no lucro com a venda?

Solução

Na empresa Beta, temos:

Lucro com Arrendamento Operacional = Valor Justo – Valor Contábil = 4.000,00 – 3.000,00 = 1.000,00

Como a transação de leaseback resultou em um arrendamento operacional e o preço de venda **corresponde** ao valor justo, o lucro com arrendamento operacional **deve ser imediatamente reconhecido no resultado** do exercício da empresa Beta.

A empresa Beta registrará a operação de venda por meio do seguinte lançamento:

Contas a Receber.....4.000,00
a Máquinas.....3.000,00
a Lucro de arrendamento operacional.....1.000,00

Exemplo 05 (Autor): A empresa Beta apresentava em seu Balanço Patrimonial uma máquina de valor contábil 3.000,00, cujo valor justo era de 3.500,00. Alfa adquiriu a máquina de Beta por meio de um leaseback pelo valor de 5.000,00, resultando em um arrendamento operacional.

Solução

Como a transação de *leaseback* resultou em um arrendamento operacional e o preço de venda (5.000,00) **não corresponde** ao valor justo (3.500,00), o **excedente sobre o valor justo** (5.000,00 – 3.500,00) deve ser diferido e amortizado durante o período pelo qual se espera que o ativo seja usado.

A empresa Beta registrará a operação de venda por meio do seguinte lançamento:

Contas a Receber.....5.000,00
a Máquinas.....3.000,00
a Receitas a Apropriar.....1.500,00
a Lucro de arrendamento operacional.....500,00

Em que:

Receitas a Apropriar = Valor de Venda – Valor Justo = 5.000,00 – 3.500,00 = 1.500,00

Lucro de arrendamento operacional = Valor Justo – Valor Contábil = 3.500,00 – 3.000,00 = 500,00

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Analista Judiciário Contadoria TRF 1ª Região FCC 2011): **Uma operação de arrendamento mercantil efetuada no prazo de cinco anos, na qual identifica-se a transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes ao bem objeto do contrato, cuja propriedade será transferida ao arrendatário no final do contrato, deverá ser registrada:**

a) no Realizável de Longo Prazo.
b) em conta de Ajustes Patrimoniais.
c) como item do Ativo Diferido.
d) em conta do Imobilizado.
e) como uma despesa diferida.

Solução:

Como haverá a transferência da propriedade ao final do prazo do arrendamento, estamos diante de um arrendamento mercantil financeiro. Na data da aquisição do bem objeto de arrendamento financeiro, a arrendatária registrará no seu Balanço Patrimonial:

Ativo Não Circulante Imobilizado	Passivo Circulante/Passivo Não Circulante
Equipamentos adquiridos em AMF	Arrendamento Mercantil a Pagar (-) Despesas Financeiras a Transcorrer

Gabarito: **D**

02ª Questão (MPU Cespe 2010): **Em uma operação de arrendamento mercantil financeiro, ao se efetuar reconhecimento subsequente da receita financeira pelo arrendador, deve ser adotado cálculo que reflita a taxa de retorno periódica constante sobre o investimento líquido, uma vez que essa taxa dever ser apropriada durante o prazo do arrendamento em base sistemática e racional.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

De acordo com o CPC 06 (R1) – Operações de Arrendamento Mercantil, o reconhecimento da receita financeira deve basear-se no padrão que reflita a taxa de retorno periódica constante sobre o investimento líquido do arrendador no arrendamento mercantil financeiro.

Um arrendador tem como meta apropriar a receita financeira durante o prazo do arrendamento mercantil em base sistemática e racional. Essa apropriação da receita baseia-se no padrão que reflete o retorno periódico constante sobre o investimento líquido do arrendador no arrendamento mercantil financeiro.

Gabarito: **Certo**

03ª Questão (ICMS RO FCC 2010): **Uma empresa adquiriu um veículo por arrendamento mercantil financeiro que será pago em 48 prestações mensais de 1.000,00 cada. O valor presente das prestações é de 30.673,00 e a taxa de juros compostos implícita no arrendamento mercantil é de 2% ao mês. No momento da aquisição, a empresa deve reconhecer, em reais:**

a) um ativo de 30.673,00 e uma despesa financeira de 613,46.

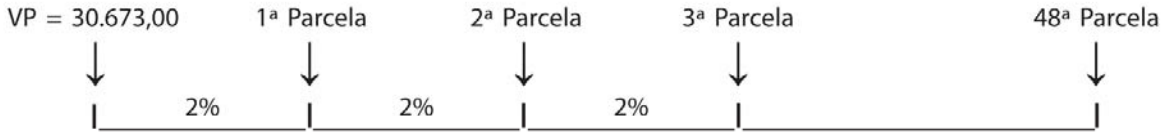
b) um ativo de 30.673,00.

c) um passivo de 48.000,00.

d) um ativo de 48.000,00 e uma receita financeira de 17.327,00.

e) um ativo de 30.673,00 e uma despesa financeira de 17.327,00.

Solução:



VP: Valor Presente

$$30.673,00 = \frac{1.000,00}{(1,02)^1} + \frac{1.000,00}{(1,02)^2} + \frac{1.000,00}{(1,02)^3} + ... + \frac{1.000,00}{(1,02)^{48}}$$

Arrendamento Financeiro a Pagar = 48 Parcelas × 1.000,00 = 48.000,00

Despesas Financeiras a Transcorrer = Arrendamento Financeiro a Pagar – Valor Presente

Despesas Financeiras a Transcorrer = 48.000,00 – 30.673,00 = 17.327,00

Registro do arrendamento financeiro na arrendatária:

Veículos adquiridos em AMF	
(1) 30.673,00	

AMF a Pagar	
	48.000,00 (1)

Desp. Fin. a Transcorrer	
(1) 17.327,00	

Nota: Na aquisição, o arrendatário reconhecerá Despesas Financeiras a Transcorrer, as quais serão apropriadas para o resultado do exercício "pro rata tempore", ou seja, "proporcional ao tempo transcorrido", no caso, em 48 meses.

Gabarito: **B**

04ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2010): **Determinada empresa adquiriu equipamentos de produção via operação de leasing financeiro, conforme as condições abaixo.**

Valor dos equipamentos	4.800.000,00
Número de prestações	48
Valor da prestação	150.000,00
Vida útil real	8 anos

Legenda: PC = Passivo Circulante
PNC = Passivo Não Circulante

Considerando-se os dados apresentados, os registros contábeis que estão em consonância com as normas internacionais de contabilidade são:

a) **Por ocasião do fechamento do contrato:**
Equipamentos 4.800.000,00
a *Leasing* a Pagar (PC) 3.600.000,00
a *Leasing* a Pagar (PNC) 1.200.000,00

Por ocasião do pagamento mensal das parcelas:
Leasing a Pagar (PC) 100.000,00
Despesas Financeiras 50.000,00
a Bancos 150.000,00

b) **Por ocasião do fechamento do contrato:**
Equipamentos 4.800.000,00
a *Leasing* a Pagar (PC) 3.600.000,00
a *Leasing* a Pagar (PNC) 1.200.000,00

Por ocasião do pagamento mensal das parcelas:
Leasing a Pagar (PC) 50.000,00
Despesas Financeiras 100.000,00
a Bancos 150.000,00

c) **Por ocasião do fechamento do contrato:**
Equipamentos 3.600.000,00
a *Leasing* a Pagar (PC) 1.200.000,00
a *Leasing* a Pagar (PNC) 2.400.000,00

Por ocasião do pagamento mensal das parcelas:
Leasing a Pagar (PC) 50.000,00
Despesas Financeiras 100.000,00
a Bancos 150.000,00

d) **Por ocasião do fechamento do contrato:**
Equipamentos 2.400.000,00
a *Leasing* a Pagar (PC) 1.200.000,00
a *Leasing* a Pagar (PNC) 1.200.000,00

Por ocasião do pagamento mensal das parcelas:

Leasing a Pagar (PC) 50.000,00
Despesas Financeiras 100.000,00
a Bancos 150.000,00

e) **Por ocasião do fechamento do contrato:**

Equipamentos 4.800.000,00
a *Leasing* a Pagar (PC) 1.200.000,00
a *Leasing* a Pagar (PNC) 3.600.000,00

Por ocasião do pagamento mensal das parcelas:

Leasing a Pagar (PC) 100.000,00
Despesas Financeiras 50.000,00
a Bancos 150.000,00

Solução:

Registro da aquisição do equipamento mediante arrendamento financeiro:

Valor à vista = 4.800.000,00
PC = 12 Parcelas × 150.000,00 = 1.800.000,00
PÑC = 36 Parcelas × 150.000,00 = 5.400.000,00

Leasing a Pagar = PC + PÑC = 1.800.000,00 + 5.400.000,00 = 7.200.000,00
Despesas Financeiras a Apropriar = *Leasing* a Pagar – Valor à vista
Despesas Financeiras a Apropriar = 7.200.000,00 – 4.800.000,00 = 2.400.000,00

Como a questão não informa qual é a taxa de juros, se é juros simples ou compostos, vamos supor que estamos diante de capitalização simples. Assim, podemos calcular os juros de curto e longo prazos.

Juros mensais = 2.400.000,00/48 meses = 50.000,00/mês
Despesas Financeiras a Apropriar de Curto Prazo = 12 meses × 50.000,00/mês = 600.000,00
Despesas Financeiras a Apropriar de Longo Prazo = 36 meses × 50.000,00/mês = 1.800.000,00

Por ocasião do fechamento do contrato, temos:

AÑC Imobilizado Equipamentos 4.800.000,00	Passivo Circulante *Leasing* a Pagar ..... 1.800.000,00 (-) Desp. Fin. a Apropriar ..... (600.000,00) 1.200.000,00 Passivo Não Circulante *Leasing* a Pagar ..... 5.400.000,00 (-) Desp. Fin. a Apropriar ..... (1.800.000,00) 3.600.000,00
Total 4.800.000,00	**Total** 4.800.000,00

No pagamento mensal das parcelas, temos:

Leasing a Pagar (PC) = 1.200.000,00/12 = 100.000,00

Despesas Financeiras = 600.000,00/12 = 50.000,00

BCM	
Saldo Inicial	150.000,00 (1)

Leasing a Pagar	
(1) 100.000,00	1.200.000,00
	1.100.000,00

Desp. Fin. a Apropriar	
(1) 50.000,00	600.000,00
	550.000,00

Gabarito: **E**

05ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2011): **Em relação às operações de arrendamento mercantil, é correto afirmar, de acordo com as novas Normas Brasileiras de Contabilidade:**

a) Um arrendamento mercantil é classificado como financeiro se ele não transferir substancialmente todos os riscos e benefícios inerentes à propriedade.

b) No começo do prazo do contrato de arrendamento mercantil operacional, os arrendatários devem reconhecer os arrendamentos mercantis operacionais como ativos e passivos nos seus balanços por quantias iguais ao valor justo da propriedade arrendada ou, se inferior, ao valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil.

c) Os arrendadores devem reconhecer nos seus balanços patrimoniais os ativos mantidos por um arrendamento mercantil financeiro e apresentá-los como uma conta a receber por um valor igual ao investimento líquido no arrendamento mercantil.

d) Os pagamentos do arrendamento mercantil financeiro devem ser reconhecidos como despesa pelo arrendatário numa base de linha reta durante o prazo do arrendamento mercantil, a não ser que outra base sistemática seja mais representativa do modelo temporal do benefício do usuário.

e) Um arrendamento mercantil é classificado como operacional se ele transferir substancialmente todos os riscos e benefícios inerentes à propriedade.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. Um arrendamento é classificado como financeiro quando transferir substancialmente todos os riscos e benefícios inerentes à propriedade.

b) Errada. O arrendamento operacional corresponde a um aluguel, portanto os arrendatários nada reconhecerão em seus Balanços.

c) Correta.

d) Errada. Os pagamentos mínimos do arrendamento mercantil devem ser segregados entre encargo financeiro e redução do passivo em aberto. O encargo financeiro deve ser apropriado a cada período durante o prazo do arrendamento mercantil de forma a produzir uma taxa de juros periódica constante sobre o saldo remanescente do passivo.

e) Errada. Quando ocorre a transferência substancial dos riscos e benefícios estamos diante de um arrendamento mercantil financeiro.

Gabarito: **C**

06ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2011): **Nos termos estabelecidos pelo CPC 06 (R1), aprovado pela Deliberação CVM n.º 645/2010, o arrendamento mercantil financeiro deve ser reconhecido inicialmente no balanço patrimonial do arrendatário, em contas contábeis específicas, como ativos e passivos, por quantias em valores iguais ao:**

a) maior valor entre o valor justo da propriedade arrendada e o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil.

b) menor valor entre o valor justo da propriedade arrendada e o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil.

c) valor justo da propriedade arrendada.

d) valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil.

e) valor de mercado da propriedade arrendada praticado na data do balanço.

Solução:

O reconhecimento inicial de um arrendamento mercantil financeiro deverá ser inicialmente pelo valor justo do ativo arrendado ou o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento, dos dois o menor.

Gabarito: **B**

07ª Questão (Contábeis Metrô SP FCC 2008): **A Cia. ABC efetuou uma operação de arrendamento mercantil de um veículo a ser utilizado em suas atividades operacionais. O valor a ser pago no arrendamento é superior ao valor de aquisição do veículo à vista e o valor residual do arrendamento corresponde a apenas 1% do valor da operação. Consequentemente, o valor do veículo:**

a) não deve ser registrado no ativo imobilizado da companhia, por se tratar de bem arrendado cuja propriedade é da empresa arrendadora.

b) deve ser registrado no ativo imobilizado da companhia, mas somente à medida que as prestações do arrendamento estejam sendo pagas.

c) não deve ser registrado no ativo imobilizado da companhia, mas o valor da dívida junto à empresa arrendadora deve ser reconhecido integralmente em conta de Passivo Exigível.

d) não deve ser registrado no ativo imobilizado da companhia e o valor da prestação do arrendamento deve ser contabilizada como despesa.

e) deve ser registrado no ativo imobilizado da companhia e deve ser depreciado de acordo com a perspectiva de sua vida útil, pois a operação é similar a uma compra financiada.

Solução:

Como o total das parcelas a serem pagas é superior ao valor à vista do veículo e a opção de compra corresponde apenas a 1% do valor da operação, estamos diante de um arrendamento mercantil financeiro.

Nesse caso, a Cia. ABC, que é a arrendatária, deverá registrar o veículo em seu Ativo pelo valor justo do veículo arrendado ou pelo valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento, dos dois o menor.

O veículo deverá ser depreciado normalmente de acordo com a expectativa de sua vida útil.

Gabarito: **E**

08ª Questão (Contábil TCE PR FCC 2011): **A Cia. Financia Tudo S.A foi constituída, em 30/05/2010, mediante integralização de 100% de seu Capital Social, no valor de 150.000,00, em dinheiro. Durante o mês de junho de 2010, a Cia. realizou as seguintes operações:**

05/06/2010: Compra de estoque no valor de 27.000,00 para ser pago em 30 dias, sem juros.

12/06/2010: Recebimento de 15.000,00 de um cliente, para entrega futura de mercadorias.

31/06/2010: Compra de um veículo, por meio de arrendamento mercantil financeiro, para ser pago em 36 prestações mensais de 2.500,00 cada. Se a Cia. adquirisse o veículo à vista pagaria 75.000,00.

31/06/2010: Emissão de 1.000 debêntures a 20,00 cada, com taxa de juros compostos de 8% ao ano, com prazo de 10 anos e pagamentos anuais de 2.981,00. Os custos de transação incorridos e pagos na emissão foram de 600,00. Na emissão desses títulos houve prêmio no valor de 892,00.

Após o registro das operações acima, o Passivo da Cia. Financia Tudo S.A., em 31/07/2010, era, em reais:

a) 137.000,00
b) 137.892,00
c) 137.292,00
d) 152.000,00
e) 152.292,00

Solução:

Registrando todas as operações, temos:

30/05/2010:

Caixa	
(1) 150.000,00	

Capital a Integralizar	
150.000,00	150.000,00 (1)

Capital Social	
	150.000,00

05/06/2010:

Estoques	
(2) 27.000,00	

Fornecedores	
	27.000,00 (2)

12/06/2010:

Caixa	
150.000,00	
(2) 15.000,00	
165.000,00	

Adiantamento de Clientes	
	15.000,00 (2)

31/06/2010:

Valor a prazo = AMF a Pagar = 36 Parcelas × 2.500,00 = 90.000,00

Valor à vista = 75.000,00

Despesas Financeiras a Transcorrer = Valor a prazo – Valor à vista = 90.000,00 – 75.000,00 = 15.000,00

Veículos adquiridos em AMF	
(3) 75.000,00	

AMF a Pagar	
	90.000,00 (3)

Desp. Fin. a Apropriar	
(3) 15.000,00	

31/06/2010:

Captação de recursos com emissão de debêntures = 1.000 debêntures × 20,00/debênture = 20.000,00

Prêmios na emissão de debêntures = 892,00

Debêntures a Pagar = 2.981,00/ano × 10 anos = 29.810,00

Custos de transação = 600,00

Caixa	
165.000,00	600,00 (5)
(4) 20.892,00	
185.292,00	

Debêntures a Pagar	
	20.000,00 (4)

Custos de Transação a Amortizar	
(5) 600,00	

Prêmios de Debêntures a Apropriar	
	892,00 (4)

No Balanço Patrimonial da Cia. Financia Tudo S.A, temos:

Ativo		Passivo	
Ativo Circulante		Passivo Circulante	
Caixa	185.292,00	Adiantamentos de Clientes	15.000,00
Estoques	27.000,00	Fornecedores	27.000,00
		AMF a Pagar	45.000,00
Ativo Não Circulante		(-) Desp. Fin. a Transcorrer	(7.500,00)
		Passivo Não Circulante	
Imobilizado		AMF a Pagar	45.000,00
		(-) Desp. Fin. a Transcorrer	(7.500,00)
Veículos adquiridos em AMF	75.000,00	Debêntures a Pagar	20.000,00
		Prêmios de Debêntures a Apropriar	892,00
		(-) Custos de Transação a Amortizar	(600,00)
		Patrimônio Líquido	
		Capital	150.000,00
Total	287.292,00	**Total**	287.292,00

$A = P + PL \Rightarrow 287.292,00 = P + 150.000,00 \Rightarrow P = 137.292,00$

Gabarito: **C**

09ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2011): **É correto afirmar:**

a) Arrendamento mercantil financeiro é aquele em que não há transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade de um ativo.

b) Arrendamento mercantil operacional é aquele em que há transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade de um ativo.

c) Uma transação de venda e leaseback é aquela em que ocorre a venda de um ativo e o concomitante arrendamento mercantil do mesmo ativo pelo comprador ao vendedor.

d) Investimento bruto no arrendamento mercantil é a soma dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil a receber pelo arrendador segundo um arrendamento mercantil operacional.

e) O arrendamento mercantil que transfere contratualmente a propriedade do ativo para o arrendatário no fim do prazo estabelecido deve ser contabilizado como um arrendamento mercantil operacional.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. No arrendamento mercantil financeiro ocorre a transferência substancial dos riscos e benefícios do ativo arrendado para a arrendatária.

b) Errada. No arrendamento operacional não existe a transferência substancial dos riscos e benefícios do ativo arrendado para a arrendatária.

c) Correta. É a definição de *leaseback*.

d) Errada. Investimento bruto no arrendamento mercantil é a soma dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil a receber pelo arrendador segundo um arrendamento mercantil financeiro e de qualquer valor residual não garantido atribuído ao arrendador.

e) Errada. Deve ser contabilizado como arrendamento mercantil financeiro.

Gabarito: **C**

10ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2008): **O Leasing Financeiro ou Arrendamento Mercantil, como é denominado no Brasil, é uma operação financeira em que uma empresa, chamada arrendante, adquire bens de capital, segundo especificações, e para uso de outra, chamada arrendatária. Apesar de ser uma operação financeira, diferencia-se do financiamento convencional por algumas características próprias, das quais as mais relevantes são:**

a) durante o período de arrendamento, a propriedade do bem é da arrendante, enquanto a posse é da arrendatária, e a operação proporciona vantagens fiscais à arrendatária.

b) durante o período de arrendamento, o aluguel pago não corresponde ao valor da depreciação, sendo esta somente considerada no final do contrato, e os juros referentes à operação devem ser segregados e registrados como provisão de juros passivos.

c) a arrendatária não assume compromisso permanente, podendo desistir do contrato apenas pagando uma multa, e a arrendante é obrigada a entregar um bem novo caso a arrendatária decida renovar o contrato.

d) a arrendatária arca com os prejuízos da obsolescência tecnológica ou repasse do equipamento para terceiros, e a opção de compra, quando ocorre obsolescência tecnológica, pode ser transformada em novo contrato.

e) após o primeiro ano de arrendamento, o arrendatário pode requerer o método de arrendamento alavancado, que reduz o valor das prestações, e a opção de compra, nesse caso, pode ser determinada por um valor não superior a 1% do valor do bem.

Solução:

Durante o período de arrendamento a arrendatária tem apenas a posse, enquanto que a propriedade pertence ao arrendador (ou arrendante). No final do contrato o arrendatário tem a opção de comprar o ativo por um preço que se espera seja suficientemente mais baixo do que o valor justo à data em que a opção se torne exercível de forma que, no início do arrendamento mercantil, seja razoavelmente certo que a opção será exercida.

Gabarito: **A**

11ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2008): **A principal característica do Leasing Operacional é:**

a) funcionar como uma forma similar ao financiamento bancário.

b) ser um sistema de locação de objetos móveis.

c) representar uma forma de desconto de duplicatas.

d) operar na antecipação do pagamento de cheques pré-datados.

e) não considerar o aluguel como despesa, mas como investimento classificável no diferido.

Solução:

O *leasing* operacional equivale a um contrato de aluguel (locação) de ativos móveis, como máquinas, equipamentos, veículos etc.

Gabarito: **B**

12ª Questão (Agente de Fiscalização Financeira TCE SP FCC 2012): **Em relação às alterações promovidas nas Normas de Contabilidade brasileiras pelas Leis n.º 11.638/2007 e 11.941/2009 e pelos pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), é correto afirmar:**

a) Os arrendamentos (leasings) operacionais foram proibidos, devendo a entidade escriturar o valor do ativo, mesmo não lhe pertencendo do ponto de vista jurídico, na contabilidade e depreciá-lo normalmente no decorrer de sua vida útil estimada.

b) É permitido à entidade constituída na forma de uma sociedade por ações reavaliar o valor de seus ativos imobilizados, desde que fundamentado em laudo de empresa especializada, aprovado pela assembleia-geral dos acionistas.

c) O grupo Ativo Diferido foi extinto, sendo o saldo de suas contas transferido, no que couber, para os grupos Ativo Imobilizado e para o Ativo Intangível e a parte remanescente, após a reclassificação, poderá ser mantida pela companhia até sua completa amortização.

d) O grupo de Resultado de Exercícios Futuros foi extinto, sendo o saldo de suas contas encerrado com a contrapartida registrada na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

e) Os prêmios recebidos na emissão de debêntures são registrados, a partir de 1º de janeiro de 2008, a débito do Ativo e a crédito de uma conta representativa de reservas de capital.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. O arrendamento operacional é permitido e equivale a um contrato de aluguel, não sendo contabilizado no ativo da arrendatária.
b) Errada. A Lei n.º 11.638/07 proibiu a reavaliação no Brasil.
c) Correta.
d) Errada. O grupo Resultado de Exercícios Futuros foi extinto, sendo o seu saldo reclassificado para o Passivo Não Circulante.
e) Errada. Os prêmios na emissão de debêntures são registrados no Passivo, sendo apropriados para o resultado à medida que o tempo passa.

Gabarito: **C**

13ª Questão (Contador Mêtro SP FCC 2012): **Segundo as normas exaradas no Pronunciamento Técnico CPC 6, é uma das características do arrendamento mercantil operacional:**

a) A transferência da propriedade do ativo para o arrendatário no fim do prazo da operação de arrendamento.
b) O prazo do arrendamento mercantil refere-se à maior parte da vida útil do ativo arrendado.
c) O valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento é um valor muito próximo do valor justo do ativo arrendado.
d) A natureza do ativo arrendado é especializada de tal forma que apenas o arrendatário pode usá-los sem grandes modificações.
e) Não existe a transferência substancial de todos os riscos e benefícios inerentes à propriedade.

Solução:

As alternativas A, B, C e D estão relacionadas com o arrendamento mercantil financeiro.

Gabarito: **E**

14ª Questão (Contador TRE AP FCC 2011): **A empresa Financia Tudo S. A. é uma companhia de capital aberto e, em 31/10/2010, realizou duas operações:**

I. Aquisição de um caminhão, por meio de arrendamento mercantil financeiro, para ser pago em 36 prestações mensais de 5.000,00 cada. No entanto, se a empresa pagasse o caminhão à vista pagaria 144.000,00.
II. Obtenção de empréstimo no valor de 50.000,00 para ser pago em 18 meses, em parcelas de 3.335,11, com taxa de juros composta de 2% a. m. Para conceder o crédito, a instituição financeira cobrou no ato da contratação 1.500,00.

Com base nessas informações, as duas operações em conjunto provocaram um aumento de:

a) 48.500,00 no ativo.
b) 192.500,00 no passivo.
c) 194.000,00 no passivo.
d) 228.500,00 no ativo.
e) 230.000,00 no passivo.

Solução:

Valor a prazo = AMF a Pagar = 36 Parcelas × 5.000,00 = 180.000,00

Valor à vista = 144.000,00

Despesas Financeiras a Transcorrer = Valor a prazo – Valor à vista

Despesas Financeiras a Transcorrer = 180.000,00 – 144.000,00 = 36.000,00

Registro da aquisição do caminhão:

Veículos adquiridos em AMF	
(1) 144.000,00	

AMF a Pagar	
	180.000,00 (1)

Desp. Fin. a Transcorrer	
(1) 36.000,00	

Registro do empréstimo:

BCM	
(1) 50.000,00	1.500,00 (2)
48.500,00	

Empréstimos a Pagar	
	60.031,98 (1)

Empréstimos a pagar = 18 × 3.335,11 = 60.031,98

Custos de Transação	
(2) 1.500,00	

Desp. Fin. a Transcorrer	
(1) 10.031,98	

Desp. Fin. a Transcorrer = 60.031,98 – 50.000,00 = 10.031,98

No Balanço Patrimonial da Financia Tudo S. A., temos:

Ativo		Passivo	
Ativo Circulante		AMF a Pagar	180.000,00
BCM	48.500,00	(-) Desp. Fin. a Transcorrer	(36.000,00)
Ativo Não Circulante		Empréstimos	60.031,98
Imobilizado		(-) Desp. Fin. a Transcorrer	(10.031,98)
Veículos adquiridos em AMF	144.000,00	(-) Custos de Transação	(1.500,00)
Total	192.500,00	**Total**	192.500,00

Gabarito: **B**

15ª Questão (Analista de Normas Contábeis CVM NCE Adaptada 2008): **O CPC 06 (R1) relaciona algumas situações que podem conduzir a que uma transação de arrendamento mercantil seja classificada como financeira. A situação que está mais identificada com outras modalidades de arrendamento é:**

a) o arrendamento transfere a posse do ativo ao arrendatário no fim do prazo do contrato.
b) o arrendatário possui a opção de comprar o ativo por um preço que se espera ser equivalente a seu valor justo na data em que a opção seja exercida.
c) o prazo do arrendamento abrange a maior parte da vida econômica do ativo, mesmo que o título de propriedade não seja transferido.
d) no início do arrendamento o valor dos pagamentos mínimos ajustados do contrato atinge, pelo menos substancialmente, todo o valor justo do ativo arrendado.
e) o ativo arrendado é de tal natureza especializada que apenas o arrendatário pode usá-lo sem que sejam efetuadas grandes modificações.

Solução:

O examinador está pedindo a alternativa que corresponda a outra modalidade de arrendamento, que não seja o financeiro. Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. A transferência de propriedade no final do contrato está relacionado com arrendamento financeiro.
b) Correta. No caso do arrendatário ter a opção de **comprar o ativo** por um preço que se espera seja suficientemente **mais baixo do que o valor justo** à data em que a opção se torne exercível, o arrendamento será classificado como financeiro. Caso contrário, quando na opção de compra o preço a ser pago equivale ao valor justo, o arrendamento será classificado como operacional.
c) Errada. Quando o prazo do arrendamento cobre a maior parte da vida útil do ativo, estamos diante do arrendamento financeiro.
d) Errada. Este quesito classifica o arrendamento como financeiro.
e) Errada. Quesito relacionado com arrendamento financeiro.

Gabarito: **B**

Para resolvermos as questões de prova que envolvam classificação de arrendamentos, o ideal é memorizarmos a tabela a seguir:

Classificação dos Arrendamentos Mercantis		
Financeiro	**Situações individuais ou em conjunto**	**Operacional**
Sim	A propriedade é transferida no final do contrato	Não
Sim	O contrato de arrendamento contém opção de compra	Não
Sim	O prazo de arrendamento cobre a maior parte da vida útil do ativo	Não
Sim	O valor presente dos pagamentos mínimos totaliza o valor justo	Não
Sim	Os ativos arrendados são de natureza especializada	Não

16ª Questão (Analista de Normas Contábeis CVM NCE Adaptada 2008): **Uma companhia celebrou um contrato de arrendamento financeiro em 31 de dezembro de 2010, associado a um equipamento. O contrato estabeleceu:**

(1) uma contraprestação anual de 25.000,00, com vencimento no final de cada ano;
(2) um valor residual garantido (opção de compra) de 8.000,00;
(3) um período de 5 anos, que equivale a vida útil do ativo; e
(4) uma taxa de juros de 10% ao ano.

O valor presente líquido desse contrato representa 99.737,00. Com base no tratamento contábil do CPC 06 (R1), as despesas incorridas com depreciação e juros no exercício de 2012 são, aproximadamente:

a) 18.954,00 e 9.477,00
b) 19.947,00 e 6.818,00
c) 18.954,00 e 7.925,00
d) 19.947,00 e 8.471,00
e) 19.947,00 e 9.477,00

Solução:

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{Depreciação}_{(2012)} = (99.737,00 - 0,00) \times \frac{1}{5} = 19.947,40$$

$$\text{Saldo Devedor}_{(2010)} = 99.737,00$$

$$\text{Saldo Devedor}_{(2011)} = \text{Saldo Devedor}_{(2010)} \times \text{Taxa de juros} - \text{Pagamento da 1ª Parcela}$$

$$\text{Saldo Devedor}_{(2011)} = 99.737,00 \times 1,1 - 25.000,00 = 84.710,70$$

$$\text{Juros}_{(2012)} = \text{Saldo Devedor}_{(2011)} \times \text{Taxa de juros}$$

$$\text{Juros}_{(2012)} = 84.710,70 \times 10\% = 8.471,00$$

Gabarito: **D**

17ª Questão (Analista de Normas Contábeis CVM NCE Adaptada 2008): **Em dado momento uma sociedade por ações efetuou um contrato do tipo leaseback para uma de suas máquinas, o qual resultou num arrendamento financeiro. O valor contábil do ativo consistiu de 100.000,00, enquanto seu valor justo significou 130.000,00. Por outro lado, o contrato estabeleceu seu valor de venda em 150.000,00. Com base nas orientações do CPC 06 (R1), o tratamento contábil da transação de venda é:**

a) 30.000,00 são reconhecidos como ganho do período corrente e 20.000,00 são diferidos durante o contrato.
b) 50.0000,00 são reconhecidos integralmente como ganho do período corrente.
c) 20.000,00 são reconhecidos como ganho corrente e 30.000,00 são diferidos durante a vida útil do ativo.
d) 20.000,00 são reconhecidos como ganho corrente e 30.000,00 são diferidos durante a o prazo do contrato.
e) 50.000,00 são integralmente diferidos durante a vida útil do ativo.

Solução:

Excesso de receita de venda = Valor de Venda – Valor Contábil = 150.000,00 – 100.000,00 = = 50.000,00

O **excesso de receita de venda** em uma operação de leaseback que resulte em um arrendamento financeiro **não** deve ser reconhecido imediatamente como receita pelo vendedor, mas como "receita a apropriar", retificadora de contas a receber.

Contas a Receber 150.000,00
a Receitas a Apropriar 50.000,00
a Máquinas.....100.000,00

A conta "receitas a apropriar" deverá ser amortizada ao longo do período de vida útil do ativo.

Gabarito: **E**

18ª Questão (Ciências Contábeis Petrobrás Distribuidora Cesgranrio 2011): **Arrendamento mercantil é um acordo pelo qual o arrendador transmite ao arrendatário, em troca de um pagamento ou série de pagamentos, o direito de usar um ativo por um período de tempo acordado. Avalie no contexto do arrendamento mercantil o conceito a seguir, transcrito da NBC TG 06 - Operações de Arrendamento Mercantil do Conselho Federal de Contabilidade: "Soma dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil a receber pelo arrendador segundo um arrendamento mercantil financeiro e de qualquer valor residual não garantido atribuído ao arrendador". No arrendamento mercantil, afirma-se que tal conceito se refere a:**

a) valor justo.
b) investimento bruto.
c) pagamento contingente.
d) valor residual não garantido.
e) receita financeira não realizada.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. Valor justo é o valor pelo qual um ativo pode ser negociado, ou um passivo liquidado, entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com a ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem transação compulsória.
b) Correta. Investimento bruto no arrendamento mercantil é a soma dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil a receber pelo arrendador segundo um arrendamento mercantil financeiro e de qualquer valor residual não garantido atribuído ao arrendador.
c) Errada. Pagamento contingente é a parcela dos pagamentos do arrendamento mercantil que não seja de quantia fixada, e sim baseada na quantia futura de um fator que se

altera sem ser pela passagem do tempo (por exemplo, percentual de vendas futuras, quantidade de uso futuro, índices de preços futuros, taxas futuras de juros do mercado).

d) Errada. Valor residual não garantido é a parte do valor residual do ativo arrendado, cuja realização pelo arrendador não esteja assegurada ou esteja unicamente garantida por uma parte relacionada com o arrendador.

e) Errada. Receita financeira não realizada é a diferença entre o investimento bruto no arrendamento mercantil e o investimento líquido no arrendamento mercantil.

Gabarito: **B**

19ª Questão (Ciências Contábeis Prefeitura do Município de São Paulo FCC 2010): **Em 30/11/2009, a companhia aberta Dose Certa S.A. possuía saldos, em reais, nas seguintes contas:**

Títulos e Valores Mobiliários	100.000,00
Clientes	50.000,00
Provisão para crédito de liquidação duvidosa	(2.000,00)
Capital Social	150.000,00
Ações em tesouraria	(2.000,00)

Durante o mês de dezembro de 2009, a Cia. Dose Certa realizou as seguintes operações:

01/12/09: Recebimento de 20.000,00 de seus clientes.

05/12/09: Venda da totalidade das ações em tesouraria por 5.000,00, à vista.

08/12/09: O Cliente A, que devia 1.000,00, foi considerado incobrável pela empresa.

31/12/09: Compra de uma máquina, por meio de arrendamento mercantil financeiro, para ser pago em 30 prestações mensais de 5.000,00 cada, cujo valor presente é de 135.000,00. Se a empresa tivesse adquirido a máquina à vista teria pago 140.000,00.

31/12/09: Recebimento de 35.000,00 de um cliente, para entrega futura de mercadorias.

31/12/09: Emissão e venda de debêntures no valor de 20.000,00, com taxa de juros de 8% ao ano e prazo de 3 anos, e pagamentos anuais de 7.760,67. Os custos de transação incorridos e pagos foram de 700,00, e o prêmio recebido na emissão das debêntures foi de 400,00.

Após o registro das operações acima, o Ativo da Cia. Dose Certa SA, em 31/12/2009, era, em reais:

a) 153.000,00

b) 323.000,00

c) 328.000,00

d) 342.700,00

e) 347.700,00

Solução:

Registrando todas as operações, temos:

01/12/09:

Caixa	
(1) 20.000,00	

Clientes	
50.000,00	20.000,00 (1)
30.000,00	

05/12/09:

Caixa	
20.000,00	
(2) 5.000,00	
25.000,00	

Reservas de Capital	
	3.000,00 (2)

Ações em Tesouraria	
2.000,00	2.000,00 (2)

08/12/09:

Clientes	
30.000,00	1.000,00 (3)
29.000,00	

PDD	
(3) 1.000,00	2.000,00
	1.000,00

31/12/09: No começo do prazo de arrendamento mercantil, os arrendatários **devem reconhecer**, em **contas específicas**, os arrendamentos mercantis financeiros como **ativos e passivos** nos seus balanços por quantias iguais ao **valor justo** da propriedade arrendada ou, **se inferior**, ao **valor presente** dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil, cada um determinado no início do arrendamento mercantil. Nesse caso vamos registrar pelo valor presente,135.000,00 que é inferior ao valor à vista de 140.000,00, que corresponde ao valor justo.

Máquinas	
(4) 135.000,00	

AMF a Pagar	
	150.000,00 (4)

Desp. Fin. a Transcorrer	
(4) 15.000,00	

31/12/09:

Caixa	
25.000,00	
(4) 35.000,00	
60.000,00	

Adiantamento de Clientes	
	35.000,00 (4)

31/12/09:

Caixa	
60.000,00	
(5) 20.000,00	700,00 (6)
(7) 400,00	
79.700,00	

Debêntures a Pagar	
	20.000,00 (5)

Custos de Transação incorridos	
(6) 700,00	

Prêmios de Debêntures a Apropriar	
	400,00 (7)

Balanço Patrimonial da Cia. Dose Certa em 31/12/2009:

Ativo		Passivo	
Ativo Circulante		**Passivo Circulante**	
Caixa	79.700,00	Adiantamentos de Clientes	35.000,00
Valores Mobiliários	100.000,00	**Passivo Não Circulante**	
Clientes	29.000,00	AMF a Pagar	150.000,00
(-) PDD	(1.000,00)	(-) Desp. Fin. a Transcorrer	(15.000,00)
Ativo Não Circulante		Debêntures a Pagar	20.000,00
Imobilizado		Prêmios de Debêntures a Apropriar	400,00
Máquinas adquiridas em AMF	135.000,00	**Patrimônio Líquido**	
		Capital	150.000,00
		Reservas de Capital	3.000,00
		Prejuízos Acumulados	(700,00)
Total	342.700,00	**Total**	342.700,00

Nota: De acordo com a questão, os custos de transação foram incorridos, ou seja, foram apropriados para o resultado do exercício, mas a regra é a amortização dos mesmos.

Gabarito: **D**

20ª Questão (Contabilista BASA Cespe 2010): **O valor residual garantido, para o arrendador, é a parcela do valor residual que seja garantida pelo arrendatário, ou por terceiro não relacionado com o arrendador, que seja financeiramente capaz de satisfazer às obrigações cobertas pela garantia.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

Valor residual garantido é:

a) **para um arrendatário**, a parte do valor residual que seja garantida por ele ou por parte a ele relacionada (sendo o valor da garantia o valor máximo que possa, em qualquer caso, tornar-se pagável); e

b) **para um arrendador**, a parte do valor residual que seja garantida pelo arrendatário ou por terceiro não relacionado com o arrendador que seja financeiramente capaz de satisfazer as obrigações cobertas pela garantia.

Gabarito: **Certo**

21ª Questão (Contabilista BASA Cespe 2010): **No caso de a empresa arrendatária não registrar corretamente a operação de leasing financeiro, seus recursos econômicos e o nível de obrigações são subestimados, distorcendo os índices financeiros. O arrendamento mercantil financeiro deve ser reconhecido no balanço do arrendatário do lado do ativo, e a contrapartida é em conta de resultado.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

A primeira parte está correta. O erro da questão está ao afirmar que o arrendamento mercantil financeiro deve ser reconhecido no balanço do arrendatário do lado do ativo, e a contrapartida é em conta de resultado. No começo do prazo de arrendamento mercantil, os arrendatários **devem reconhecer**, em **contas específicas**, os arrendamentos mercantis financeiros como **ativos e passivos** nos seus balanços por quantias iguais ao valor justo da propriedade arrendada ou, se inferior, ao valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil, cada um determinado no início do arrendamento mercantil.

Gabarito: **Errado**

Capítulo 24

Ajustes a Valor Presente

1. CONCEITO

O CPC 12 – Ajuste a Valor Presente estabeleceu os requisitos básicos a serem observados quando da apuração do Ajuste a Valor Presente de elementos do Ativo e do Passivo e quais as consequências quando da elaboração das demonstrações contábeis. A utilização de informações com base no valor presente permite a correção de julgamentos acerca de eventos passados já registrados traduzindo na melhoria da forma pela qual os eventos presentes são reconhecidos, resultando em demonstrações contábeis com maior grau de relevância.

2. VALOR PRESENTE (*PRESENT VALUE*)

É a estimativa do valor corrente de um fluxo de caixa futuro, no curso normal das operações da entidade.

3. VALOR JUSTO (*FAIR VALUE*)

É o valor pelo qual um ativo pode ser negociado, ou um passivo liquidado, entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com a ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória.

4. DIFERENÇA ENTRE AJUSTE A VALOR PRESENTE E VALOR JUSTO

De acordo com as definições acima a distinção entre Ajuste a Valor Presente (AVP) e Valor Justo é:

O *Ajuste a Valor Presente (AVP)* tem como objetivo efetuar o ajuste para demonstrar o valor presente de um fluxo de caixa futuro. Esse fluxo de caixa pode estar representado por ingressos ou saídas de recursos.

Para determinar o valor presente de um fluxo de caixa, três informações são requeridas:

1ª Informação: o valor do fluxo futuro (considerando todos os termos e as condições contratados);

2ª Informação: a data do referido fluxo financeiro; e

3ª Informação: a taxa de desconto aplicável à transação.

O ***Valor Justo*** tem:

a) como primeiro objetivo demonstrar o valor de mercado de determinado ativo ou passivo;
b) na impossibilidade disso, demonstrar o provável valor que seria o de mercado por comparação a outros ativos ou passivos que tenham valor de mercado;
c) na impossibilidade dessa alternativa também, demonstrar o provável valor que seria o de mercado por utilização do ajuste a valor presente dos valores estimados futuros de fluxos de caixa vinculados a esse ativo ou passivo; e
d) finalmente, na impossibilidade dessas alternativas, pela utilização de fórmulas econométricas reconhecidas pelo mercado.

5. ATIVOS E PASSIVOS SUJEITOS AO AJUSTE A VALOR PRESENTE

Os elementos integrantes do Ativo (artigo 183, inciso VIII, da Lei n.º 6.404/76) e do Passivo (artigo 184, inciso III, da Lei n.º 6.404/76) decorrentes de operações de longo prazo (AÑC e PÑC), ou de curto prazo (AC e PC) quando houver efeito relevante, devem ser ajustados a valor presente com base em taxas de desconto que reflitam as melhores avaliações do mercado quanto ao valor do dinheiro no tempo e os riscos específicos do ativo e do passivo em suas datas originais.

A quantificação do ajuste a valor presente deve ser realizada em ***base exponencial "pro rata die"***, a partir da origem de cada transação, sendo os seus efeitos apropriados nas contas a que se vinculam.

Observação: "Pro rata die" significa "proporcional aos dias transcorridos".

MEMORIZAR PARA A PROVA

Elementos Patrimoniais	Ajuste a Valor Presente
Ativo Circulante	Somente quando houver efeito relevante
Ativo Não Circulante	Sim
Passivo Circulante	Somente quando houver efeito relevante
Passivo Não Circulante	Sim

01ª Questão (Autor): A empresa Alfa realizou várias vendas com prazo de 90 dias no valor total de 266.200,00. O valor das vendas é relevante para a entidade e a taxa implícita na operação foi de 10% ao mês. O contador da empresa Alfa, nessa data, registrou a operação de acordo com as atuais Normas Brasileiras de Contabilidade, através do seguinte lançamento:

a) Duplicatas a Receber
a Vendas Brutas 266.200,00

b) Duplicatas a Receber 200.000,00
Ajuste a Valor Presente de Vendas 66.200,00
a Vendas Brutas 266.200,00

c) Duplicatas a Receber 200.000,00
Ajuste a Valor Presente de Vendas 66.200,00
a Receitas Financeiras a Apropriar 66.200,00
a Vendas Brutas 200.000,00

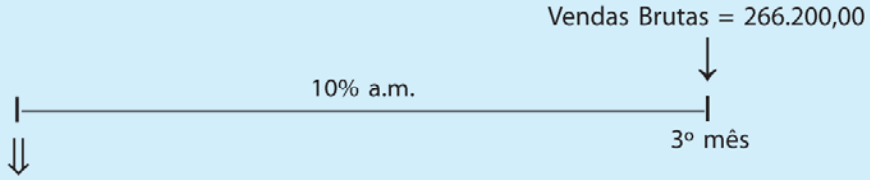
d) Duplicatas a Receber 266.200,00
Ajuste a Valor Presente de Vendas 66.200,00
a Receitas Financeiras a Apropriar 66.200,00
a Vendas Brutas 266.200,00

e) Nenhum ajuste a valor presente será efetuado, porque esses somente são aplicados a operações de longo prazo.

Solução

De acordo com o artigo 183, inciso VIII, da Lei n.º 6.404/76, os ativos decorrentes de operações de curto prazo, quando houver efeito relevante, devem ser ajustados a valor presente com base em taxas de desconto, que nesse caso é a taxa de 10% ao mês.

Cálculo das "receitas financeiras a apropriar":



$$\text{Vendas a Valor Presente} = \frac{266.200,00}{(1,1)^3} = 200.000,00$$

Receitas Financeiras a Apropriar = Vendas Brutas – Vendas a Valor Presente

Receitas Financeiras a Apropriar = 266.200,00 – 200.000,00 = 66.200,00

Registro contábil da operação de vendas a prazo a valor presente:

Duplicatas a Receber	
(1) 266.200,00	

Vendas Brutas	
	266.200,00 (1)

Receitas Financeiras a Apropriar	AVP de Vendas
66.200,00 (2)	(2) 66.200,00

Notas:

(1) A conta Receitas Financeiras a Apropriar é retificadora de Duplicatas a Receber e será apropriada para o resultado "pro rata die".

(2) A Conta Ajuste a Valor Presente de Vendas (AVP de Vendas) é uma dedução das Vendas Brutas na Demonstração do Resultado do Exercício.

Gabarito: **D**

02ª Questão (Autor): A empresa Alfa realizou compras a prazo de 90 dias no valor total de 172.800,00. O valor das compras é relevante para a entidade e a taxa implícita na operação foi de 20% ao mês. O contador da empresa Alfa, nessa data, registrou a operação de acordo com as atuais Normas Brasileiras de Contabilidade, através do seguinte lançamento:

a) Mercadorias
a Fornecedores.....172.800,00

b) Mercadorias
a Fornecedores.....100.000,00

c) Fornecedores
a Mercadorias.....100.000,00

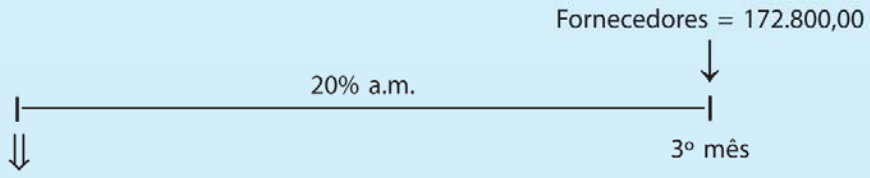
d) Mercadorias.....100.000,00
Ajuste a Valor Presente de Fornecedores.....72.800,00
a Fornecedores.....172.800,00

e) Nenhum ajuste a valor presente será efetuado, porque esses somente são aplicados a operações de longo prazo.

Solução

De acordo com o artigo 184, inciso III, da Lei n.º 6.404/76, os passivos decorrentes de operações de curto prazo, quando houver efeito relevante, devem ser ajustados a valor presente com base em taxas de desconto, que nesse caso é a taxa de 20% ao mês.

Cálculo das "despesas financeiras a apropriar":



$$\text{Fornecedores a Valor Presente} = \frac{172.800,00}{(1,2)^3} = 100.000,00$$

AVP de Fornecedores = Fornecedores – Fornecedores a Valor Presente

AVP de Fornecedores = 172.800,00 – 100.000,00 = 72.800,00

Registro contábil da operação de compras a prazo a valor presente:

Mercadorias		AVP de Fornecedores		Fornecedores	
(1) 100.000,00		(1) 72.800,00			172.800,00 (1)

Nota: A conta Ajuste a Valor Presente de Fornecedores (ou Despesas Financeiras a Apropriar) é retificadora da conta Fornecedores.

Gabarito: **D**

6. VALOR PRESENTE E VALOR JUSTO

É necessário observar que a aplicação do conceito de ajuste a valor presente nem sempre equipara o ativo ou o passivo a seu valor justo. Por isso, valor presente e valor justo não são sinônimos. Por exemplo, a compra financiada de um veículo por um cliente especial que, por causa dessa situação, obtenha taxa não de mercado para esse financiamento, faz com que a aplicação do conceito de valor presente com a taxa característica da transação e do risco desse cliente leve o ativo, no comprador, a um valor inferior ao seu valor justo; nesse caso prevalece contabilmente o valor calculado a valor presente, inferior ao valor justo, por representar melhor o efetivo custo de aquisição para o comprador. Em contrapartida o vendedor reconhece a contrapartida do ajuste a valor presente do seu recebível como redução da receita, evidenciando que, nesse caso, terá obtido um valor de venda inferior ao praticado no mercado.

03ª Questão (Autor): A empresa Alfa adquiriu um veículo da empresa Beta em 4 parcelas mensais e iguais no valor de 13.000,00 com uma taxa de juros compostos implícita de 5% a.m. Sabendo-se que o valor justo do veículo é de 50.000,00, assinale a alternativa que corresponda ao lançamento realizado pela empresa Alfa no ato da compra:

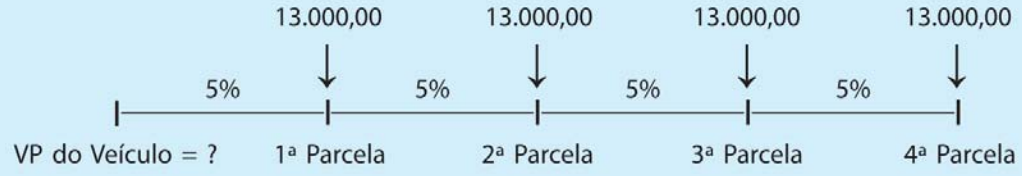
a) Veículos
   a Financiamentos 52.000,00

b) Veículos 46.097,35
   Despesas Financeiras a Transcorrer 5.902,65
   a Financiamentos 52.000,00

c) Veículos 46.097,35
   Despesas Financeiras 5.902,65
   a Financiamentos 52.000,00

d) Veículos 50.000,00
   Despesas Financeiras a Apropriar 2.000,00
   a Financiamentos 52.000,00

Solução



$$\text{Valor Presente do Veículo} = \frac{13.000,00}{(1,05)^1} + \frac{13.000,00}{(1,05)^2} + \frac{13.000,00}{(1,05)^3} + \frac{13.000,00}{(1,05)^4}$$

Valor Presente do Veículo = 12.380,95 + 11.791,38 + 11.229,89 + 10.695,13 = 46.097,35

Despesas Financeiras a Apropriar = Financiamentos – Valor Presente do Veículo

Despesas Financeiras a Apropriar = 4 × 13.000,00 – 46.097,35 = 5.902,65

A empresa Alfa registrará o veículo por 46.097,35, por ser esse realmente o custo de aquisição do veículo (valor desembolsado pela empresa), apesar de ser inferior ao valor justo (50.000,00), por meio do seguinte lançamento:

Veículos.....46.097,35

Despesas Financeiras a Transcorrer.....5.902,65

a Financiamentos.....52.000,00

Gabarito: **B**

7. MENSURAÇÃO

Ativos e passivos monetários com juros implícitos ou explícitos embutidos devem ser mensurados pelo seu valor presente quando do seu reconhecimento inicial, por ser este o valor de custo original dentro da filosofia de valor justo (*fair value*). Por isso, quando aplicável, o custo de ativos não monetários deve ser ajustado em contrapartida; ou então a conta de receita, despesa ou outra conforme a situação. A esse respeito, uma vez ajustado o item não monetário, não deve mais ser submetido a ajustes subsequentes no que respeita à figura de juros embutidos. Ressalte-se que nem todo ativo ou passivo não monetário está sujeito ao efeito do ajuste a valor presente; por exemplo, um item não monetário que, pela sua natureza, não está sujeito ao ajuste a valor presente é o adiantamento em dinheiro para recebimento ou pagamento em bens e serviços.

7.1 ATIVOS E PASSIVOS MONETÁRIOS

Ativos monetários são representados por dinheiro (Caixa, BCM etc.) ou por direitos a serem recebidos em dinheiro (Duplicatas a Receber) enquanto que os passivos monetários representam as obrigações a serem liquidas em dinheiro (Duplicatas a Pagar, Financiamentos etc.).

7.2 ATIVOS E PASSIVOS NÃO MONETÁRIOS

Ativos não monetários representam os direitos (seguros a vencer) e os bens (máquinas, veículos, imóveis, etc.) que serão realizados em despesas. Por exemplo, os seguros a vencer, são apropriados como despesas de seguros para o resultado de acordo com o Princípio da Competência. O mesmo raciocínio vale para os imóveis, pois estão sujeitos à depreciação. Passivos não monetários representam as obrigações que não são realizadas em dinheiro, como um adiantamento de clientes realizado mediante a entrega de mercadorias para o cliente.

04ª Questão (Autor): A empresa Alfa vendeu um imóvel para a empresa Beta por 13.368.000,00. A empresa Beta deu uma entrada de 3.000.000,00 e assinou mais 3 (três) notas promissórias anuais de 3.456.000,00 cada, sendo que a taxa de juros implícita foi de 20%. Assinale a alternativa que corresponda ao lançamento realizado pela empresa Beta no ato da compra:

a) Imóvel 13.368.000,00
  a Caixa 3.000.000,00
  a Notas Promissórias a Pagar 10.368.000,00

b) Imóvel
  a Notas a Promissórias a Pagar 10.368.000,00

c) Imóvel 10.280.000,00
  Caixa 3.000.000,00
  Despesas Financeiras a Apropriar 3.088.000,00
  a Notas Promissórias a Pagar 10.368.000,00

d) Imóvel 10.280.000,00
  Despesas Financeiras a Apropriar 3.088.000,00
  a Caixa 3.000.000,00
  a Notas Promissórias a Pagar 10.368.000,00

Solução

$$\text{AVP do Imóvel} = 3.000.000,00 + \frac{3.456.000,00}{(1,2)^1} + \frac{3.456.000,00}{(1,2)^2} + \frac{3.456.000,00}{(1,2)^3}$$

AVP do Imóvel = 3.000.000,00 + 2.880.000,00 + 2.400.000,00 + 2.000.000,00 = 10.280.000,00

O imóvel será registrado no Balanço Patrimonial da empresa Beta pelo seu valor presente:
Custo de Aquisição – Valor Presente – 10.280.000,00
Despesas Financeiras a Apropriar = NP a Pagar – NP a Valor Presente
NP a Pagar = 3 × 3.456.000,00 = 10.368.000,00

$$\text{NP a Valor Presente} = \frac{3.456.000,00}{(1,2)^1} + \frac{3.456.000,00}{(1,2)^2} + \frac{3.456.000,00}{(1,2)^3} = 7.280.000,00$$

Despesas Financeiras a Apropriar = 10.368.000,00 – 7.280.000,00 = 3.088.000,00

Registro da compra do imóvel pela empresa Beta:

Imóvel 10.280.000,00
Despesas Financeiras a Apropriar 3.088.000,00
a Caixa 3.000.000,00
a Notas Promissórias a Pagar 10.368.000,00

No Balanço Patrimonial de Beta, temos:

Ativo		Passivo	
AÑC Imobilizado		NP a Pagar	10.368.000,00
Imóvel	10.280.000,00	(-) Desp. Fin. a Apropriar	(3.088.000,00)

Gabarito: **D**

8. EFEITOS FISCAIS

Para fins de desconto a valor presente de ativos e passivos, a taxa a ser aplicada não deve ser líquida de efeitos fiscais, e, sim, antes dos impostos, pois de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade o Imposto de Renda Diferido Ativo e o Imposto de Renda Diferido Passivo não são passíveis de ajuste a valor presente.

No tocante às diferenças temporárias observadas entre a base contábil e fiscal de ativos e passivos ajustados a valor presente, essas diferenças temporárias devem receber o tratamento requerido pelas regras contábeis vigentes para reconhecimento e mensuração de imposto de renda e contribuição social diferidos.

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2010): **Em 2009 uma empresa vendeu um imóvel, concedendo prazo de 60 meses para o comprador pagar. O valor da venda foi 36.000.000,00 e o contrato não prevê qualquer cobrança de juros sobre o financiamento, o que nos permite entender que os juros estão inseridos no preço de venda. Diante das informações, o critério de avaliação aplicável ao ativo decorrente do registro contábil desta venda é o que recomenda avaliar pelo valor de venda:**

a) sem qualquer outro ajuste.
b) mais as variações monetárias previstas até o final do contrato.
c) mais as despesas financeiras previstas até o final do contrato.
d) mais as variações monetárias de competência de cada ano.
e) menos o ajuste ao valor presente.

Solução:

De acordo com o artigo 183, inciso VIII, da Lei n.º 6.404/76, no balanço os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo

os demais ajustados quando houver efeito relevante. Como se trata de uma venda para recebimento a longo prazo, a empresa obrigatoriamente deverá ajustar a venda a valor presente.

Gabarito: **E**

02ª Questão (ICMS RJ FGV 2009): **A Cia. Esmeralda apresenta os seguintes saldos referentes ao ano de 2008:**

Vendas brutas	90.000,00
Impostos sobre operações financeiras	10.000,00
Imposto predial da fábrica	5.000,00
Comissão de vendas	4.000,00
Devolução de vendas	2.000,00
Devolução de compras	6.000,00
IPI nas compras	20.000,00
ICMS sobre vendas	20.000,00
Ajuste a valor presente de duplicatas a receber	8.000,00
Ajuste a valor presente de duplicatas a pagar	1.000,00

Considerando que a Cia. Esmeralda não é contribuinte do IPI, mas é contribuinte dos impostos estaduais e municipais, e considerando que a Cia. Esmeralda adota o CPC 12, aprovado pelo CFC, assinale a alternativa que indique o valor da Receita Líquida apurada em 2008.

a) 70.000,00
b) 56.000,00
c) 68.000,00
d) 64.000,00
e) 60.000,00

Solução:

Registro do ajuste a valor presente de duplicatas a receber:

Duplicatas a Receber	
(1) 90.000,00	

Vendas Brutas	
	90.000,00 (1)

AVP de Duplicatas a Receber	
	8.000,00 (2)

AVP de Vendas	
(2) 8.000,00	

Nota: A conta "AVP de Duplicatas a Receber" ou "Receitas Financeiras a Apropriar" é uma conta retificadora de Duplicatas a Receber e será apropriada para o resultado "pro rata tempore" (proporcional ao tempo transcorrido).

Demonstração do Resultado do Exercício

Vendas Brutas	90.000,00
– Devolução de Vendas	(2.000,00)
– ICMS sobre Vendas	(20.000,00)
– AVP de Vendas	(8.000,00)
= Vendas Líquidas	60.000,00

Gabarito: **E**

03ª Questão (Técnico de Contabilidade Petrobrás Cesgranrio 2010): **Admita que uma empresa faça a venda de um bem por 200.000,00, sendo 80.000,00 em dinheiro e 120.000,00 representados por 3 promissórias anuais de 40.000,00 cada uma, e que, na data da operação, a taxa de juros seja de 18% ao ano. Feito o ajuste a valor presente dos fluxos futuros, foi apurado o valor arredondado de 86.970,00. O registro contábil a ser realizado pelo vendedor, na data da operação é:**

a) Caixa 80.000,00
Notas Promissórias a Receber 120.000,00
a Juros a Apropriar 33.030,00
a Receita de Venda do Bem 166.970,00

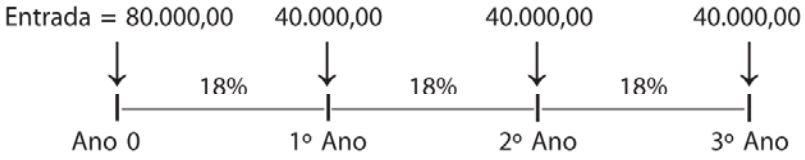
b) Caixa 80.000,00
Notas Promissórias a Receber 120.000,00
a Receita de Venda do Bem 200.000,00

c) Caixa 80.000,00
Juros a Valor Presente 6.970,00
a Receita de Venda do Bem 86.970,00

d) Caixa 80.000,00
Notas Promissórias a Receber 86.970,00
a Receita de Venda do Bem 166.970,00

e) Caixa 80.000,00
Notas Promissórias a Receber 86.970,00
Desconto a Valor Presente 33.030,00
a Receita de Venda do Bem 200.000,00

Solução:



$$\text{AVP das Notas Promissórias} = \frac{40.000,00}{(1,18)^1} + \frac{40.000,00}{(1,18)^2} + \frac{40.000,00}{(1,18)^3} = 86.970,00$$

Juros Ativos a Apropriar = 3 × 40.000,00 – 86.970,00 = 33.030,00

Receita de Venda do Bem = Vendas – AVP de Vendas = 120.000,00 – 33.030,00 = 86.970,00

Registro das vendas ajustadas a valor presente:

Caixa 80.000,00
Notas Promissórias a Receber 120.000,00
a Juros a Apropriar 33.030,00
a Receita de Venda do Bem 166.970,00

Gabarito: **A**

04ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2011): **Uma empresa varejista de utilidades domésticas, organizada na forma de sociedade por ações, efetuou, em uma mesma data, várias vendas com prazo de 60 dias no valor total de 315.000,00. O valor das vendas é relevante para a entidade. O contador da entidade estimou a taxa de juros ajustada para o risco da carteira de clientes em 5% ao bimestre.**

Em consequência, nessa data, a companhia deverá registrar, em sua escrituração contábil, de acordo com as atuais Normas Brasileiras de Contabilidade:

a) Débito na conta Clientes no valor de 315.000,00, retificada através de crédito de ajuste para valor presente de 15.000,00.
b) Débito na conta Clientes no valor de 300.000,00.
c) Receita de vendas no valor de 315.000,00, débito em Clientes no valor de 300.000,00 e débito de 15.000,00 como ajuste a valor presente dos saldos a receber.
d) Receita de vendas no valor de 315.000,00.
e) Nenhum ajuste a valor presente, porque esses somente são aplicados a operações de longo prazo.

Solução:



Taxa é de 5% ao bimestre: $\text{Valor Presente} = \frac{315.000,00}{1,05} = 300.000,00$

Registro das vendas a prazo ajustadas a valor presente:

Clientes	
(1) 315.000,00	

Vendas Brutas	
	315.000,00 (1)

AVP de Clientes	
	15.000,00 (2)

AVP de Vendas	
(2) 15.000,00	

Nota: AVP de Clientes (Ajuste a Valor Presente de Clientes) ou Receitas Financeiras a Apropriar.

O gabarito correto é alternativa **A**, mas a banca considerou como gabarito a alternativa **B**, gabarito do qual discordamos por estar de encontro com o CPC - 12 Ajuste a Valor Presente.

Gabarito Oficial: **B**

05ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2010): **A Companhia Máquinas Pesadas Supimpa S/A vendeu um equipamento pesado nas seguintes condições:**

- Valor da venda de 22.500.000,00
- Entrada 20% e o restante em 3 parcelas anuais iguais e sucessivas
- Juros na data da operação: 10% ao ano
- Tabela das taxas de desconto a 10% ao ano:

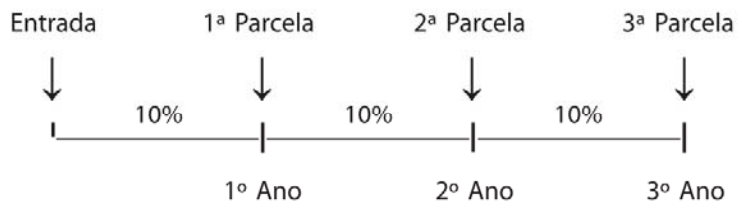
Período 0	1,00000
Período 1	0,90909
Período 2	0,82645
Período 3	0,75131
Período 4	0,68301

Considerando-se o disposto no CPC 12 – Ajuste a Valor Presente, o valor da receita da Companhia Supimpa, apurado no mesmo dia da venda desse equipamento, em reais, é:

a) 4.090.905,00
b) 4.500.000,00
c) 19.421.100,00
d) 20.454.525,00
e) 22.500.000,00

Solução:

$$\text{Valor das Parcelas} = \frac{22.500.000,00 - \text{Entrada}}{3} = \frac{22.500.000,00 - 20\% \times 22.500.000,00}{3} = 6.000.000,00$$



$$\text{Vendas a Valor Presente} = \text{Entrada} + (1ª \text{ Parcela} + 2ª \text{ Parcela} + 3 \text{ Parcela})_{\text{Valor Presente}}$$

$$\text{Entrada} = 20\% \times 22.500.000,00 = 4.500.000,00$$

$$\text{Vendas a Valor Presente} = 4.500 \text{ mil} + 0,90909 \times 6.000 \text{ mil} + 0,82645 \times 6.000 \text{ mil} + 0,75131 \times 6.000 \text{ mil}$$

$$\text{Vendas a Valor Presente} = 4.500.000,00 + 5.454.540,00 + 4.958.700,00 + 4.507.860,00$$

$$\text{Vendas a Valor Presente} = 19.421.100,00$$

Gabarito: **C**

06ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2011): **Uma empresa varejista de utilidades domésticas, organizada na forma de sociedade por ações, efetuou, na mesma data, várias vendas com prazo de recebimento de 30 dias no valor total de 1.264.725,00. Sabe-se que:**

I. O valor das vendas é relevante no balanço patrimonial da companhia.

II. A taxa de juros ajustada para o risco da carteira de clientes é de 5% ao mês.

Em consequência, observando o disposto no Pronunciamento Técnico do CPC n.º 12, a companhia deverá registrar, nessa data, em sua escrituração contábil, um ajuste a valor presente:

a) negativo, no valor de 60.225,00.

b) positivo, no valor de 60.000,00.

c) de nenhum valor, porque esses ajustes somente são aplicados a operações de longo prazo.

d) negativo, no valor de 60.000,00.

e) positivo, no valor de 60.225,00.

Solução:

De acordo com o artigo 183, inciso VIII, da Lei n.º 6.404/76, no balanço os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais (Ativo Circulante) ajustados quando houver efeito relevante. Como a questão informou que as vendas apesar de curto prazo (recebimento em 30 dias) é relevante, a empresa obrigatoriamente deverá realizar o ajuste a valor presente das vendas.

$$\text{Vendas a Prazo (AVP)} = \frac{\text{Vendas a Prazo}}{1{,}05} = \frac{1.264.725{,}00}{1{,}05} = 1.204.500{,}00$$

AVP de Vendas = Vendas a Prazo – Vendas a Prazo (AVP)

AVP de Vendas = 1.264.725,00 – 1.204.500,00 = 60.225,00

Registro das vendas a prazo a valor presente:

Duplicatas a Receber	
(1) 1.264.725,00	

Vendas	
	1.264.725,00 (1)

Receitas Financeiras a Apropriar	
	60.225,00 (2)

AVP de Vendas	
(2) 60.225,00	

Gabarito: **A**

07ª Questão (Contador INFRAERO FCC 2011): **Em relação às alterações promovidas na Lei n.º 6.404/1976 pelas Leis n.º 11.638/2007 e 11.941/2008, é correto afirmar:**

a) Os prêmios recebidos pela companhia na emissão de debêntures deixaram de ser contabilizados como receita.

b) Os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo passaram a ser ajustados a valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.

c) A realização da reserva de reavaliação passou a ser classificada como receita não operacional em vez de operacional.

d) Os seguintes grupos do Balanço Patrimonial foram extintos: Ativo Intangível e Resultado de Exercícios Futuros.

e) As companhias, fechadas ou abertas, passaram a ser obrigadas a elaborar a Demonstração do Valor Adicionado.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. De acordo com o artigo 19 da Lei n.º 11.941/09, os prêmios na emissão de debêntures são apropriados para o resultado do exercício como receitas pelo regime de competência e de acordo com as determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários.

b) Correta. De acordo com o artigo 183, inciso VIII, da Lei n.º 6.404/76, no balanço os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais (Ativo Circulante) ajustados quando houver efeito relevante.

c) Errada. A Lei n.º 11.638/07 proibiu a constituição da Reserva de Reavaliação. A realização da Reserva de Reavaliação não transitava pelo resultado do exercício, portanto não tinha classificação nem de "receita operacional" ou "receita não operacional". Por exemplo, uma empresa que possuísse um imóvel adquirido por 100.000,00 e depreciado em 80%, cujo valor de mercado fosse de 50.000,00, na época em que a reavaliação era permitida, o registro da Reserva de Reavaliação era feito mediante os seguintes lançamentos:

Custo de Aquisição	100.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(80.000,00)
= Valor Contábil	20.000,00
+ Reserva de Reavaliação	30.000,00
= Valor de Mercado	50.000,00

Imóvel	
100.000,00	80.000,00 (1)
20.000,00	
(2) 30.000,00	
50.000,00	

Depreciação Acumulada	
(1) 80.000,00	80.000,00

Reserva de Reavaliação	
	30.000,00 (2)

Supondo que após a reavaliação a vida útil restante do imóvel fosse de 10 anos, a empresa realizaria a Reserva de Reavaliação proporcionalmente à depreciação do imóvel, mediante o lançamento:

Imóvel	
50.000,00	

Depreciação	
(3) 5.000,00	

Depreciação Acumulada	
	5.000,00 (3)

Reserva de Reavaliação	
(4) 3.000,00	30.000,00
	27.000,00

Lucros Acumulados	
	3.000,00 (4)

A realização da Reserva de Reavaliação é proporcional à depreciação do imóvel (10% a.a.), tendo como contrapartida a conta Lucros Acumulados.

d) Errada. A Lei n.º 11.638/07 incluiu no artigo 179, inciso VI, da Lei n.º 6.404/76 o grupo Ativo Intangível, enquanto que a Lei n.º 11.941/09 extinguiu o grupo Resultado de Exercícios Futuros, que passou a integrar o Passivo Não Circulante.

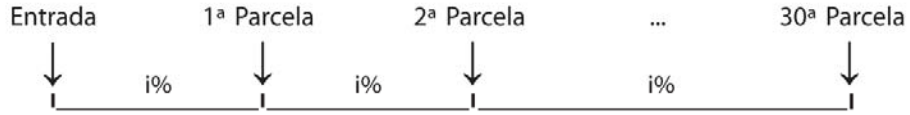
e) Errada. De acordo com o artigo 176, inciso V, da Lei n.º 6.404/76, a Demonstração do Valor Adicionado é obrigatória apenas para as sociedades por ações de capital aberto, conforme estudaremos no capítulo 26.

Gabarito: **B**

08ª Questão (Contador TCE GO FCC 2009): **A empresa KKK adquiriu um veículo financiado que será pago em 30 prestações mensais de 2.000,00 cada. O valor do veículo à vista (valor presente) é de 45.000,00. De acordo com a Lei n.º 11.638/07, a empresa deve reconhecer no momento da aquisição, em reais, um:**

a) ativo de 45.000,00.
b) passivo financeiro de 15.000,00.
c) passivo de 45.000,00 e uma despesa financeira de 15.000,00.
d) ativo de 45.000,00 e uma despesa financeira de 15.000,00.
e) ativo de 60.000,00 e uma receita financeira de 15.000,00.

Solução:



$$\text{Valor Presente} = \frac{2.000,00}{(1+i)^1} + \frac{2.000,00}{(1+i)^2} + \ldots + \frac{2.000,00}{(1+i)^{30}} = 45.000,00$$

Cálculo dos Juros Passivos a Apropriar (ou Despesas Financeiras a Transcorrer):

Juros Passivos a Apropriar = Valor a Prazo – Valor Presente = 60.000,00 – 45.000,00 = 15.000,00

Registro da aquisição do veículo:

Veículos	
(1) 45.000,00	

Financiamentos a Pagar	
	60.000,00 (1)

Juros Passivos a Apropriar	
(1) 15.000,00	

Gabarito: **A**

09ª Questão (Contador TRE CE FCC 2012): **A Empresa Aviamento S.A possui em seus passivos fornecedores que financiaram Bens de Capital à empresa em quatro anos. A empresa produz máquinas de costura e para viabilizar seus clientes tem como política de vendas, oferecer a seus clientes prazos de 360, 720 e 900 dias, com juros prefixados de 30% a.a.. Há em sua carteira de clientes operações com todos os prazos, dessa forma pode-se afirmar que de acordo com as leis e normas contábeis vigentes, que:**

a) as transações de curto prazo podem ser ajustadas se o ajuste a valor presente for relevante e as de longo prazo devem ser ajustados obrigatoriamente.
b) é opcional o reconhecimento do ajuste a valor presente, uma vez que as operações são de longo prazo afetando os resultados durante um longo tempo.
c) somente as operações com prazo de 360 dias devem ser ajustadas a valor presente, uma vez que geram maior volume de juros nas operações.
d) todas as operações devem obrigatoriamente ser ajustadas por conterem juros embutidos, independente da relevância do ajuste.
e) não há necessidade de efetuar o ajuste a valor presente, uma vez que os juros já foram reconhecidos e estão embutidos nas vendas efetuadas e nos financiamentos.

Solução:

De acordo com o artigo 183, inciso VIII, da Lei n.º 6.404/76, no balanço os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais (Ativo Circulante) ajustados quando houver efeito relevante.

Gabarito: **A**

10ª Questão (ICMS SP FCC 2009): **Uma empresa tem inscrito um saldo relevante em seus ativos, na conta valores a receber. Nesse caso, a empresa deverá:**

a) ajustar os recebíveis a valor presente, lançando os ajustes a valor presente em conta de despesa financeira.
b) provisionar o ajuste a valor presente, criando uma retificadora da conta que originou a operação inicial.
c) ajustar os recebíveis pela taxa Selic, lançando o valor do ajuste em conta de Patrimônio Líquido.
d) calcular proporcionalmente o valor do desconto a valor presente mediante aplicação de taxa média anual praticada pela empresa e creditar direto no saldo de recebíveis.
e) ajustar os recebíveis, calculando seu valor presente e registrando-o em conta de receita financeira.

Solução:

De acordo com o artigo 183, inciso VIII, da Lei n.º 6.404/76, no balanço os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais (Ativo Circulante) ajustados quando houver efeito relevante. A quantificação do ajuste a valor presente deve ser realizada em **base exponencial "pro rata die"**, a partir da origem de cada transação, sendo os seus efeitos apropriados nas contas a que se vinculam. Conclusão, quando uma empresa efetua vendas a prazo relevantes, o registro contábil será feito por meio do seguinte lançamento:

Duplicatas a Receber
Ajustes a Valor Presente de Vendas ⇒ Conta retificadora de Vendas
a Receitas Financeiras a Apropriar ⇒ Conta retificadora de Duplicatas a Receber
a Vendas

A conta Receitas Financeiras a Apropriar (ou Ajuste a Valor Presente de Duplicatas a Receber) será apropriada para o resultado em **base exponencial "pro rata die"**, a partir da data de cada transação.

A banca considerou como gabarito a alternativa A, mas o gabarito correto é a alternativa B.

Gabarito Oficial: **A**

11ª Questão (Técnico de Contabilidade Júnior Petrobrás Cesgranrio 2011): **A empresa Vem Demais Comércio Ltda. vendeu mercadorias para um cliente, em 01/12/2010, com prazo de recebimento de 90 dias, emitindo a nota fiscal no valor total de 10.000,00, que inclui o valor dos encargos financeiros calculados pelo método dos juros compostos, à base de 3% ao mês. Sem considerar quaisquer impostos ou outros dados envolvidos na operação, o registro contábil da venda a ser feito será:**

a) Duplicatas a Receber de Clientes (Ativo Circulante)
  a Receita de Vendas 10.000,00

b) Duplicatas a Receber de Clientes (Ativo Circulante) 10.000,00
  a Receita de Vendas 9.100,00
  a Receitas Financeiras 900,00

c) Duplicatas a Receber de Clientes (Ativo Circulante) 10.000,00
  a Receita de Vendas 9.151,42
  a Receitas Financeiras 848,58

d) Duplicatas a Receber de Clientes (Ativo Circulante) 9.151,42
  Duplicatas a Receber de Clientes (Ativo Realizável a Longo Prazo) 848,58
  a Receita de Vendas 9.151,42
  a Receitas Financeiras 848,58

e) Duplicatas a Receber de Clientes (Ativo Circulante) 9.100,00
  Duplicatas a Receber de Clientes (Ativo Realizável a Longo Prazo) 900,00
  a Receita de Vendas 9.100,00
  a Receitas Financeiras 900,00

Solução:

Descapitalizando o valor das vendas a prazo para a data de 01/12/2010, temos:

$$\text{Valor Presente} = \frac{\text{Vendas a Prazo}}{(1{,}03)^3} = \frac{10.000{,}00}{(1{,}03)^3} \Rightarrow \text{Valor Presente} = 9.151{,}42$$

Registro das vendas em 01/12/2010:

Duplicatas a Receber		Receitas Financeiras		Receita de Vendas	
(1) 10.000,00			848,58 (1)		9.151,42 (1)

Notas:

(1) A banca considerou a conta "Receitas Financeiras" ao invés da conta "Receitas Financeiras a Apropriar" (ou Ajustes a Valor Presente de Duplicatas a Receber). Cuidado, pois receitas financeiras é uma receita que foi para o resultado e receitas financeiras a apropriar é uma conta retificadora de duplicatas a receber.

(2) **Cuidado na hora prova, muita atenção.** A taxa de juros de desconto é composta. Caso utilizem a taxa de juros simples, encontrariam como resposta a alternativa B e errariam a questão.

Gabarito: **C**

12ª Questão (Analista Judiciário Contabilidade TRT 4ª Região FCC 2011): Em relação ao ajuste a valor presente, é correto afirmar:

a) As reversões dos ajustes a valor presente decorrentes de financiamentos feitos a clientes que a empresa entende que faz parte de suas atividades operacionais devem ser apropriadas como receita operacional.

b) As contas de ativos e passivos circulantes, sempre que indexadas, devem ser trazidas a valor presente e ajustadas contra a conta que originou o lançamento original.

c) Os impostos diferidos, ativos e passivos, devem ser trazidos a valor presente pela taxa Selic, independentemente de serem de curto prazo ou longo prazo.

d) Os passivos contratuais e não contratuais devem sempre ser trazidos a valor presente, desde que a taxa de desconto não considere o risco de crédito, mas sim a taxa embutida no papel.

e) A taxa a ser utilizada para trazer os montantes a valor presente deve sempre ser líquida dos efeitos fiscais, para não atribuir valor superior ao realizável efetivamente.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. As reversões dos ajustes a valor presente dos ativos e passivos monetários qualificáveis devem ser apropriadas como receitas ou despesas financeiras, **a não ser que** a entidade possa devidamente fundamentar que o financiamento feito a seus clientes faça parte de suas atividades operacionais, quando então as reversões serão apropriadas como receita operacional. Esse é o caso, por exemplo, quando a entidade opera em dois segmentos distintos: venda de produtos e serviços e financiamento das vendas a prazo, e desde que sejam relevantes esse ajuste e os efeitos de sua evidenciação.

b) Errada. Os elementos integrantes do ativo e do passivo decorrentes de operações de longo prazo, ou de **curto prazo quando houver efeito relevante**, devem ser ajustados a valor presente com base em taxas de desconto que reflitam as melhores avaliações do mercado quanto ao valor do dinheiro no tempo e os riscos específicos do ativo e do passivo em suas datas originais. As contas de ativos e passivos circulantes não precisam ser indexadas.

c) Errada. Para fins de desconto a valor presente de ativos e passivos, **a taxa a ser aplicada não deve ser líquida de efeitos fiscais**, e, sim, antes dos impostos. No tocante às diferenças temporárias observadas entre a base contábil e fiscal de ativos e passivos ajustados a valor presente, essas diferenças temporárias devem receber o

tratamento requerido pelas regras contábeis vigentes para reconhecimento e mensuração de imposto de renda e contribuição social diferidos.

d) Errada. O desconto a valor presente é requerido quer se trate de passivos contratuais, quer se trate de passivos não contratuais, **sendo que a taxa de desconto necessariamente deve considerar o risco de crédito da entidade.**

e) Errada. Para fins de desconto a valor presente de ativos e passivos, **a taxa a ser aplicada não deve ser líquida de efeitos fiscais**, e, sim, antes dos impostos.

Gabarito: **A**

13ª Questão (Técnico de Contabilidade Júnior BR Cesgranrio 2011): **Uma prestadora de serviços, fez a aquisição de bem intangível que irá trazer-lhe benefícios ao longo dos próximos cinco anos. A transação se deu nas seguintes condições:**

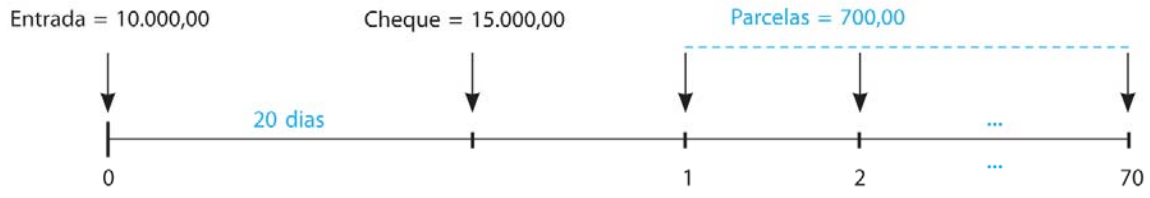
Entrada em dinheiro 10.000,00
Cheque para 20 dias 15.000,00
30 parcelas no valor de 700,00 cada parcela 21.000,00
Valor presente das parcelas futuras 18.000,00

Desconsiderando-se a incidência de qualquer tipo de imposto, o valor a ser contabilizado pela prestadora de serviços, no ativo intangível, em reais, é:

a) 25.000,00
b) 28.000,00
c) 33.000,00
d) 43.000,00
e) 46.000,00

Solução:

Para uma melhor visualização, vamos montar o fluxo de caixa dos pagamentos:



Custo de Aquisição = Entrada + Cheque + Valor presente das 30 parcelas
Custo de Aquisição = 10.000,00 + 15.000,00 + 18.000,00 = 43.000,00

Gabarito: **D**

Como trata-se de um Ativo Intangível com vida útil definida, no caso de 5 anos, a empresa realizará a amortização a uma taxa de 20% a.a.

14ª Questão (Ciências Contábeis Liquigás BR Cesgranrio 2012): **Admita para todos os efeitos que uma sociedade anônima de grande porte, do ramo comercial que compra e vende equipamentos pesados, vendeu a prazo um desses equipamentos, para recebimento a longo prazo, nas seguintes condições:**

- data da venda: 31 de dezembro de 2010
- valor da venda a prazo: 72.450,00
- condições da venda: quitação em uma só parcela ao final de 24 meses
- taxa de juros: 2% ao mês
- taxa de juros para 24 meses: capitalizada a juros compostos 61%

Considerando exclusivamente as informações recebidas, a boa técnica contábil e as determinações vigentes para a avaliação dos ativos de longo prazo, qual é, em reais, o valor líquido desse direito a receber, representado pelo saldo contábil evidenciado no Ativo Não Circulante/Ativo Realizável a Longo Prazo/Duplicatas a Receber, no balanço elaborado na data da operação, em 31 de dezembro de 2010?

a) 27.450,00
b) 28.255,50
c) 44.194,50
d) 45.000,00
e) 71.001,00

Solução:

De acordo com o artigo 183, inciso VIII, da Lei n.º 6.404/76, no balanço, os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante. Como se trata de uma venda para recebimento a longo prazo, a empresa obrigatoriamente deverá ajustar a venda a valor presente.



$$\text{Valor à Vista} = \frac{\text{Valor a Prazo}}{F}$$

F: Fator de capitalização

$F = 1 + i_{Global}$, em que:

i_{Global} é a taxa global do período de 24 meses, que no caso é de 61%

$F = 1 + 0{,}61 = 1{,}61$

$$\text{Valor à Vista} = \frac{72.450{,}00}{1{,}61} = 45.000{,}00$$

Registro das vendas a prazo a valor presente:

Duplicatas a Receber	
(1) 72.450,00	

Vendas	
	72.450,00 (1)

Receitas Financeiras a Apropriar	
	27.450,00 (2)

AVP de Vendas	
(2) 27.450,00	

No Balanço Patrimonial da empresa constará:

AÑC Realizável a Longo Prazo

Duplicatas a Receber LP 72.450,00

(-) Receitas Financeiras a Apropriar ..... (27.450,00) 45.000,00

Gabarito: **D**

Capítulo 25

Demonstração dos Fluxos de Caixa

1. INTRODUÇÃO

A Lei n.º 11.638/07 tornou obrigatória a Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) para todas as companhias abertas e obrigatória apenas para as companhias fechadas com Patrimônio Líquido, na data do Balanço (encerramento do exercício social) igual ou superior a R$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais). Na Lei n.º 6.404/76 encontramos a DFC no artigo 188, inciso I:

Demonstração dos Fluxos de Caixa – as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregando-se essas alterações em, no mínimo, três fluxos:

a) das operações;

b) dos financiamentos; e

c) dos investimentos.

2. FINALIDADE

A Demonstração do Fluxo de Caixa informa as entradas (recebimentos em dinheiro) e as saídas (pagamentos em dinheiro) de uma empresa segregadas em atividades Operacionais, atividades de Financiamentos e atividades de Investimentos, sendo que a soma dessas atividades resulta na variação líquida de caixa ocorrida no período contábil (exercício social) que somada ao saldo inicial de caixa mais equivalente-caixa resulta no saldo final de caixa mais equivalente-caixa. Assim, ao compararmos dois Balanços Patrimoniais consecutivos, analisando a DFC, temos como identificar, quais os motivos da variação do saldo de caixa mais o equivalente-caixa ocorrido no período contábil.

As informações da DFC, analisadas em conjunto com as demais Demonstrações Contábeis (Balanço Patrimonial, Demonstração do Valor Adicionado, Demonstração do

Resultado do Exercício e a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados), permitem que os investidores, administradores, credores e demais usuários avaliem:

a) a capacidade de a empresa gerar fluxos de caixas positivos no futuro;
b) a capacidade de a empresa honrar os compromissos com os seus credores;
c) a liquidez, a solvência e a flexibilidade financeira da empresa;
d) identificar a parte do lucro líquido ou prejuízo líquido apurado pelo regime de competência convertido em dinheiro;
e) os efeitos decorrentes das operações de investimentos e financiamentos na posição financeira da empresa;
f) o grau de precisão dos fluxos de caixas estimados no passado e a sua realização no futuro etc.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa também concorre para o incremento da comparabilidade na apresentação do desempenho operacional por diferentes entidades, visto que reduz os efeitos decorrentes do uso de diferentes critérios contábeis para as mesmas transações e eventos.

3. CONCEITO DE DISPONIBILIDADES E EQUIVALENTE DE CAIXA

Para fins da elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa, o conceito de caixa é ampliado e inclui-se o chamado equivalente-caixa. Os equivalentes de caixa são mantidos com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e, não, para investimento ou outros propósitos. Para que um investimento seja qualificado como equivalente de caixa, ele precisa ter conversibilidade imediata em montante conhecido de caixa e estar sujeito a um insignificante risco de mudança de valor. Portanto, um investimento normalmente qualifica-se como equivalente de caixa somente quando tem vencimento de curto prazo, por exemplo, três meses ou menos, a contar da data da aquisição. Os investimentos em instrumentos patrimoniais (de patrimônio líquido) não estão contemplados no conceito de equivalentes de caixa, a menos que eles sejam, substancialmente, equivalentes de caixa, como, por exemplo, no caso de ações preferenciais resgatáveis que tenham prazo definido de resgate e cujo prazo atenda à definição de curto prazo.

Assim, as disponibilidades compreendem a conta Caixa, a conta Banco Conta Movimento (BCM) e as contas de Aplicações Financeiras em equivalentes-caixas.

3.1 SALDOS BANCÁRIOS A DESCOBERTO

Os empréstimos bancários são geralmente considerados como atividades de Financiamento. Entretanto, saldos bancários a descoberto, decorrentes de empréstimos obtidos por meio de instrumentos como cheques especiais ou contas correntes garantidas que são liquidados em curto lapso temporal compõem parte integral da gestão de caixa da entidade. Nessas circunstâncias, saldos bancários a descoberto são incluídos como componente de caixa e equivalentes de caixa. Uma característica desses arranjos oferecidos pelos bancos é que frequentemente os saldos flutuam de devedor para credor.

4. ATIVIDADES OPERACIONAIS

Estão relacionadas com as atividades principais e acessórias da empresa, ou seja, com as atividades que fazem parte do objeto social da empresa, da atividade fim da empresa. As atividades operacionais são encontradas basicamente na Demonstração do Resultado do Exercício, mais especificamente no lucro operacional, pois este é obtido do confronto entre as receitas operacionais com as despesas operacionais e mais os eventos que não sejam classificados como atividades de investimento e financiamento.

Uma única transação pode incluir fluxos de caixa classificados em mais de uma atividade. Por exemplo, quando o desembolso de caixa para pagamento de empréstimo inclui tanto os juros como o principal, a parte dos juros pode ser classificada como atividade operacional, mas a parte do principal deve ser classificada como atividade de financiamento.

4.1 ENTRADAS DE RECURSOS RESULTANTES DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS

a) Recebimentos resultantes de vendas à vista de produtos, mercadorias e serviços; recebimentos de duplicatas a receber;

b) Recebimentos de juros oriundos de aplicações financeiras e empréstimos concedidos, recebimento de dividendos oriundos de participações em outras sociedades avaliadas pelo custo ou MEP;

c) Outros recebimentos que não se originem de transações definidas como atividades de investimento ou financiamento, como por exemplo, os recebimentos oriundos de receitas de aluguéis, quando a empresa possui um imóvel alugado para terceiros.

4.2 SAÍDAS DE RECURSOS RESULTANTES DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS

a) Pagamentos, à vista, de fornecedores; pagamento de duplicatas a pagar;

b) Pagamento de despesas de salários, despesas de juros, despesas comerciais, desde que relacionadas com as atividades fim da empresa;

c) Pagamentos de impostos, taxas e contribuições ao Governo (IPI, ICMS, ISS etc.).

5. ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS

As atividades de investimentos estão relacionadas com a aquisição (compra à vista) e alienação (venda à vista) de bens do Ativo Não Circulante (Investimentos, Imobilizado, Intangível) e com o ANC realizável a longo prazo que não constituam negócios usuais na exploração do objeto (atividade operacional) da companhia, como por exemplo, um empréstimo que a empresa efetue bem como o recebimento desse empréstimo, pois uma empresa que vende mercadorias tem como atividade operacional a venda de mercadorias, sendo que o empréstimo não faz parte do seu negócio usual.

5.1 ENTRADAS DE RECURSOS RESULTANTES DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS

a) Recebimento do principal dos empréstimos concedidos, sendo que os juros recebidos destes empréstimos são classificados como atividade operacional;
b) Recebimento pela venda à vista de ações de outras empresas;
c) Recebimento pela venda à vista de ativo permanente imobilizado.

5.2 SAÍDAS DE RECURSOS RESULTANTES DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS

a) Concessão de empréstimos a outras empresas;
b) Pagamento de ações de outras empresas;
c) Pagamento de ativo não circulante imobilizado, intangível.

6. ATIVIDADES DE FINANCIAMENTOS

Referem-se aos financiamentos concedidos à sociedade provenientes de terceiros (***Passivo Circulante*** e ***Passivo Não Circulante***) ou dos sócios (***integralização de capital social em dinheiro***).

6.1 ENTRADAS DE RECURSOS RESULTANTES DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTOS

a) Recebimento oriundo da integralização do capital social;
b) Recebimento de empréstimo financeiro obtido no mercado de curto ou longo prazo.

6.2 SAÍDAS DE RECURSOS RESULTANTES DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTOS

a) Pagamento de dividendos;
b) Pagamento pela aquisição de ações da própria empresa (ações em tesouraria);
c) Pagamento do principal dos empréstimos obtidos sendo que os juros são classificados como atividade operacional;
d) Pagamento de participações estatutárias.

7. FORMA DE APRESENTAÇÃO DA DFC

Existem duas modalidades para elaboração da DFC: ***método direto*** e o ***método indireto.*** A principal diferença entre os dois está em relação à apresentação das Atividades Operacionais. Enquanto o método direto apresenta uma divulgação mais completa e de melhor entendimento e análise (até os leigos têm facilidade de entendimento), o método indireto parte do lucro líquido realizando os ajustes das despesas e receitas que não têm efeito caixa mais os ajustes das variações das contas dos ativos e passivos operacionais.

A entidade ao elaborar a Demonstração do Fluxo de Caixa segregada em atividades Operacionais, de Investimentos e de Financiamentos, proporciona informações que permitem aos seus usuários avaliarem o impacto de tais atividades sobre a posição financeira da entidade e o montante de seu caixa e equivalentes de caixa.

7.1 CAIXA E EQUIVALENTES CAIXA NO MÉTODO INDIRETO

Os fluxos de caixa ***excluem*** movimentos entre itens que constituem caixa ou equivalentes de caixa porque esses componentes são parte da gestão de caixa da entidade e não parte de suas atividades Operacionais, de Investimento e de Financiamento. A gestão de caixa inclui o investimento do excesso de caixa em equivalentes de caixa. Conclusão, quando a empresa realizar a Demonstração do Fluxo de Caixa pelo método indireto, as contas caixa e equivalentes de caixa não são incluídas nas variações dos ativos e passivos operacionais, para ajuste do lucro ou prejuízo líquido.

7.2 MÉTODO DIRETO

O método direto apresenta todas as entradas e saídas brutas de dinheiro, ou seja, todas as operações de recebimento de dinheiro e todas as operações de pagamento de dinheiro da empresa são demonstradas. Vale lembrar que essas entradas e saídas de dinheiro são divididas em três atividades: Operacionais, Financiamentos e Investimentos.

Esquematicamente, o Método Direto é assim representado:

I. Atividades Operacionais:

+ Recebimentos de vendas de produtos, mercadorias e serviços
(-) Pagamentos de fornecedores
(-) Pagamentos de salários e encargos e sociais dos empregados
(-) Pagamento de impostos e outras despesas operacionais
= Caixa líquido (gerado/consumido) nas Atividades Operacionais

II. Atividades de Investimento:

+ Venda à vista de imobilizado
(-) Aquisição à vista de imobilizado
(-) Aquisição de outras empresas
= Caixa líquido (gerado/consumido) nas Atividades de Investimento

III. Atividades de Financiamento:

+ Recebimento de empréstimos bancários
+ Recebimento de integralização de capital em dinheiro pelos sócios
(-) Pagamento de empréstimos bancários
(-) Pagamento de leasing
= Caixa líquido (gerado/consumido) nas Atividades de Financiamento

IV. = Variação líquida de caixa (I + II + III)

V. Saldo inicial de caixa mais equivalente caixa

VI. = Saldo final de caixa mais equivalente caixa (IV + V)

No método direto para determinar os recebimentos e pagamentos utilizamos a fórmula:
Saldo Inicial (Conta) + Entradas (na Conta) – Saídas (da Conta) = Saldo Final (Conta)

Nota: Os saldos iniciais e finais da Conta (por exemplo, Mercadorias, Fornecedores etc.) são obtidos nos Balanços Patrimoniais, e as entradas e saídas na Demonstração do Resultado do Exercício.

7.3 MÉTODO INDIRETO

O método indireto parte do lucro líquido ajustando-o pelas despesas e receitas que não têm efeito caixa e que não pertençam às Atividades Operacionais com as variações de ativos e passivos relacionados com as Atividades Operacionais da empresa.

Esquematicamente, o Método Indireto é assim representado:

I. Atividades Operacionais:

= Lucro Líquido/Prejuízo Líquido

1º Ajuste (Receitas e Despesas que não têm efeito caixa e que não pertencem as A. Operacionais)

\+ Depreciação, Amortização e Exaustão
(+/-) Perda de Equivalência Patrimonial/Ganho de Equivalência Patrimonial
(-/+) Lucro/Prejuízo na venda de investimentos
(-/+) Lucro/Prejuízo na venda de ativos imobilizados

2º Ajuste (Variação dos Ativos e Passivos Operacionais)

(-) Aumento das Duplicatas a Receber
\+ Aumento do saldo das Duplicatas Descontadas
(-) Redução do saldo das Duplicatas Descontadas
(-) Aumento dos estoques
\+ Aumento de fornecedores de estoques
\+ Aumento de contas a pagar
\+ Aumento de imposto a pagar
= Caixa líquido (gerado/consumido) nas Atividades Operacionais

II. Atividades de Investimento:

\+ Venda à vista de imobilizado
(-) Aquisição à vista de imobilizado
(-) Aquisição de ações de outras empresas
= Caixa líquido (gerado/consumido) nas Atividades de Investimento

III. Atividades de Financiamento:

\+ Recebimento de empréstimos bancários
\+ Recebimento de integralização de capital em dinheiro pelos sócios
(-) Pagamento de empréstimos bancários
(-) Pagamento de *leasing*
= Caixa líquido (gerado/consumido) nas Atividades de Financiamento

IV. = Variação líquida de caixa (I + II + III)

V. + Saldo inicial de caixa mais equivalente caixa

VI. = Saldo final de caixa mais equivalente caixa (IV + V)

7.3.1 Ajustes no lucro ou prejuízo líquido

O lucro ou prejuízo líquido está sujeito a dois tipos de ajustes:

1º Ajuste: *Os decorrentes de receitas e despesas que* ***não têm efeito caixa*** *e que* ***não pertençam*** *as Atividades Operacionais.*

2º Ajuste: *Os decorrentes das variações dos Ativos e Passivos Operacionais.*

Estudamos no capítulo 01 que o Passivo representa as origens de recursos (geração de dinheiro), enquanto que o Ativo, as aplicações de recursos (consumo de dinheiro). Conclusão, toda vez que ocorrer um aumento do Passivo, significa que a empresa está captando recursos, ou seja, estamos diante de uma entrada de dinheiro. Esses recursos são aplicados (gastos) no Ativo, assim quando ocorrer um aumento do Ativo, significa que a empresa está aplicando recursos, ou seja, estamos diante de uma saída de dinheiro.

7.3.1.1 Variações dos ativos e passivos

Para uma melhor fixação da matéria, vamos analisar as variações dos Ativos e Passivos por meio de exemplos numéricos.

EXEMPLO DE AUMENTO DO ATIVO

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 01/01/2012	
Ativo	**Passivo**
Caixa 10.000,00	Capital 10.000,00
Total 10.000,00	**Total** 10.000,00

No exercício de 2012 a empresa Alfa realizou uma única operação: compra à vista de mercadorias no valor de 10.000,00.

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 31/12/2012	
Ativo	**Passivo**
Mercadorias 10.000,00	Capital 10.000,00
Total 10.000,00	**Total** 10.000,00

Analisando a conta Mercadorias, temos:

Conta	Saldo em 01/01/2012	Saldo em 31/12/2012	Aumento de Mercadorias
Mercadorias	0,00	10.000,00	**Saída de dinheiro**

Conclusão: Com exceção da conta Caixa que já é dinheiro, um aumento no Ativo representa saída de dinheiro.

EXEMPLO DE REDUÇÃO DO ATIVO

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 01/01/2012	
Ativo	**Passivo**
Clientes.....15.000,00	Capital.....15.000,00
Total.....15.000,00	**Total**.....15.000,00

No exercício de 2012 a empresa Alfa realizou uma única operação: recebimento de clientes no valor de 15.000,00.

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 31/12/2012	
Ativo	**Passivo**
Caixa.....15.000,00	Capital.....15.000,00
Total.....15.000,00	**Total**.....15.000,00

Analisando a conta Clientes, temos:

Conta	Saldo em 01/01/2012	Saldo em 31/12/2012	Redução de Clientes
Clientes	15.000,00	0,00	**Entrada de dinheiro**

Conclusão: Com exceção da conta Caixa que já é dinheiro, uma redução no Ativo representa entrada de dinheiro.

EXEMPLO DE AUMENTO DO PASSIVO

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 01/01/2012	
Ativo	**Passivo**
Caixa.....20.000,00	Capital.....20.000,00
Total.....20.000,00	**Total**.....20.000,00

No exercício de 2012 a empresa Alfa realizou uma única operação: obtenção de empréstimos bancários no valor de 20.000,00.

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 31/12/2012	
Ativo	**Passivo**
Caixa.....30.000,00	Empréstimos.....20.000,00 Capital.....10.000,00
Total.....30.000,00	**Total**.....30.000,00

Analisando a conta Empréstimos, temos:

Conta	Saldo em 01/01/2012	Saldo em 31/12/2012	Aumento de Empréstimos
Empréstimos	0,00	20.000,00	**Entrada de dinheiro**

Conclusão: Um aumento no Passivo representa entrada de dinheiro.

EXEMPLO DE REDUÇÃO DO PASSIVO

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 01/01/2012	
Ativo	**Passivo**
Caixa 40.000,00	Fornecedores ..... 15.000,00 Capital 25.000,00
Total 40.000,00	**Total** 40.000,00

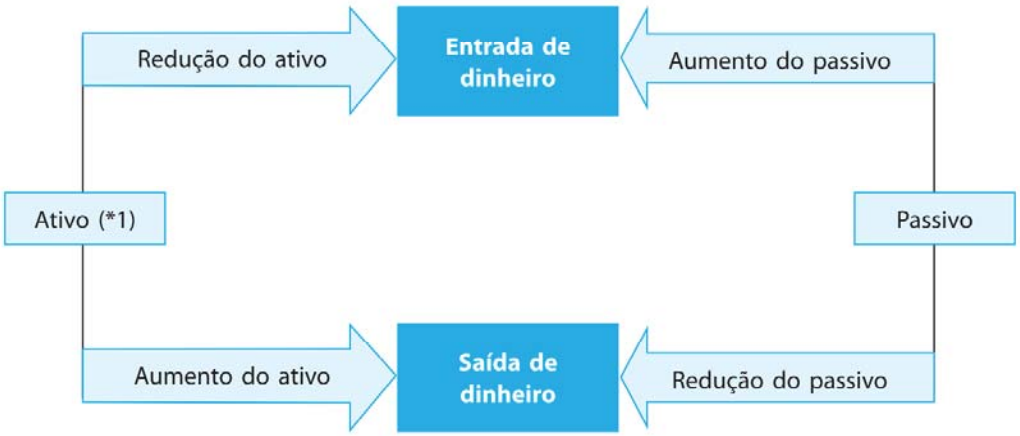
No exercício de 2012 a empresa Alfa realizou uma única operação: pagamento a fornecedores no valor de 15.000,00.

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 31/12/2012	
Ativo	**Passivo**
Caixa 25.000,00	Capital 25.000,00
Total 25.000,00	**Total** 25.000,00

Analisando a conta Fornecedores, temos:

Conta	Saldo em 01/01/2012	Saldo em 31/12/2012	Redução de Fornecedores
Fornecedores	15.000,00	0,00	**Saída de dinheiro**

Conclusão: Uma redução no Passivo representa saída de dinheiro.



*1: Excluindo o Caixa e os Equivalentes-Caixas.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Fluxo de Caixa Operacional: Método Indireto	
Ajustes	**Contas**
	Lucro Líquido/Prejuízo Líquido
+	Despesas das Atividades de Investimentos que não tenham efeito caixa
+	Despesas das Atividades de Financiamentos que não tenham efeito caixa
–	Receitas das Atividades de Investimentos que não tenham efeito caixa
–	Receitas das Atividades de Financiamentos que não tenham efeito caixa
+	Redução nas contas do AC/AÑC RLP
–	Aumento nas contas do AC/AÑC RLP
+	Aumento nas contas do PC/PÑC
–	Redução nas contas do PC/PÑC
=	Caixa Líquido gerado/consumido nas Atividades Operacionais

Observação: *Apenas o Caixa e Equivalentes Caixa não integram as variações nas contas do AC.*

01ª Questão (Autor): Dados extraídos da Demonstração do Resultado do Exercício da empresa Alfa:

Lucro Líquido	300.000,00
Perda de Equivalência Patrimonial	25.000,00
Depreciação de Imobilizado	27.000,00
Amortização de Intangíveis	22.000,00
Ganho na Alienação de Investimentos	19.000,00
Despesas com Provisão para Devedores Duvidosos	10.000,00
Despesas com Provisão para Perdas decorrentes do teste de recuperabilidade	15.000,00
Aumento de Fornecedores	34.000,00
Aumento de Duplicatas a Receber	50.000,00
Redução de Notas Promissórias	20.000,00
Redução de Estoques	36.000,00
Redução de Salários a Pagar	60.000,00

Na elaboração da DFC, a companhia obterá um fluxo de caixa decorrente das Atividades Operacionais de:

a) 320.000,00
b) 330.000,00
c) 340.000,00
d) 350.000,00
e) 360.000,00

Solução

Fluxo de Caixa Operacional: Método Indireto

Lucro Líquido	300.000,00
+ Perda de Equivalência Patrimonial	25.000,00
+ Depreciação de Imobilizado	27.000,00
+ Amortização de Intangíveis	22.000,00
(-) Ganho na alienação de Investimentos	(19.000,00)
+ Despesas com Provisão para Perdas	15.000,00
+ Aumento de Fornecedores	34.000,00
(-) Aumento de Duplicatas a Receber	(50.000,00)
+ Redução de Estoques	36.000,00
(-) Redução de Salários a Pagar	(60.000,00)
= Caixa líquido gerado nas Atividades Operacionais	330.000,00

Notas:

- As despesas com provisão para devedores duvidosos não têm efeito caixa, mas como pertencem às Atividades Operacionais, não entram no ajuste do lucro líquido.
- As despesas com provisão para perdas decorrentes do teste de recuperabilidade, como pertencem às Atividades de Investimentos e não têm efeito caixa, são ajustes do lucro líquido.
- **Cuidado na Prova:** A redução das notas promissórias não entram no ajuste, pois as operações com notas promissórias estão relacionadas com as Atividades de Financiamentos.

Gabarito: **B**

8. FLUXOS DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA

Os fluxos de caixa decorrentes de transações em moeda estrangeira são registrados na moeda funcional da entidade por meio da aplicação das taxas de câmbio entre a moeda funcional e a moeda estrangeira, no montante em moeda estrangeira, observadas na data da ocorrência do fluxo de caixa. Por exemplo:

Data	Moeda Funcional	Moeda Estrangeira	Taxa de Câmbio	FC em Dólares	FC em Reais
11/02	Real	Dólar	U$ 1,00 = R$ 2,00	U$ 25,000.00	R$ 50.000,00
18/02	Real	Dólar	U$ 1,00 = R$ 2,50	U$ 10,000.00	R$ 25.000,00
27/02	Real	Dólar	U$ 1,00 = R$ 2,30	U$ 20,000.00	R$ 46.000,00

FC: Fluxo de Caixa.

É permitido o uso de taxa de câmbio que se aproxime da taxa de câmbio vigente. Por exemplo, a taxa de câmbio média ponderada para um período pode ser utilizada para o registro de transações em moeda estrangeira ou para a conversão dos fluxos de caixa de controlada no exterior. Entretanto, não é permitido o uso de taxa de câmbio em vigor no encerramento do exercício social para realizar a conversão dos fluxos de caixa de controlada no exterior.

Ganhos e perdas não realizados resultantes de mudanças nas taxas de câmbio de moedas estrangeiras não são fluxos de caixa. Todavia, o efeito das mudanças nas taxas de câmbio sobre o caixa e equivalentes de caixa, mantidos ou devidos em moeda estrangeira, é apresentado na demonstração dos fluxos de caixa, a fim de conciliar o caixa e equivalentes de caixa no começo e no fim do período. Esse valor é apresentado separadamente dos fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento e inclui as diferenças, se existirem, caso tais fluxos de caixa tivessem sido divulgados às taxas de câmbio do fim do período.

9. JUROS E DIVIDENDOS

Os juros pagos e recebidos e os dividendos e os juros sobre o capital próprio recebidos são comumente classificados como fluxos de caixa operacionais (FCO) em instituições financeiras. Todavia, não há consenso sobre a classificação desses fluxos de caixa para outras entidades. Os juros pagos e recebidos e os dividendos e os juros sobre o capital próprio recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa operacionais, porque eles entram na determinação do lucro líquido ou prejuízo. Alternativamente, os juros pagos e os juros, os dividendos e os juros sobre o capital próprio recebidos podem ser classificados, respectivamente, como fluxos de caixa de financiamento (FCF) e fluxos de caixa de investimento (FCI), porque são custos de obtenção de recursos financeiros ou retornos sobre investimentos.

Os dividendos e os juros sobre o capital próprio pagos podem ser classificados como fluxo de caixa de financiamento porque são custos da obtenção de recursos financeiros. Alternativamente, os dividendos e os juros sobre o capital próprio pagos podem ser classificados como componente dos fluxos de caixa das atividades operacionais, a fim de auxiliar os usuários a determinar a capacidade de a entidade pagar dividendos e juros sobre o capital próprio utilizando os fluxos de caixa operacionais.

O CPC 03 (R1) encoraja fortemente as entidades a classificarem os juros, recebidos ou pagos, e os dividendos e juros sobre o capital próprio recebidos como fluxos de caixa das atividades operacionais, e os dividendos e juros sobre o capital próprio pagos como fluxos de caixa das atividades de financiamento. Alternativa diferente deve ser seguida de nota evidenciando esse fato.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Pagamento	Classificação Principal	Classificação Alternativa
Juros	FCO	FCF (custo p/ obter recursos)
Dividendos	FCF (custos p/ obter recursos financeiros)	FCO (determinar a capacidade de a entidade pagar dividendos utilizando os FCO).
JSCP	FCF (custos p/ obter recursos financeiros)	FCO (determinar a capacidade de a entidade pagar dividendos utilizando os FCO).
Recebimento	**Classificação Principal**	**Classificação Alternativa**
Juros	FCO	FCI (retorno de Investimentos)
Dividendos	FCO	FCI (retorno de Investimentos)
JSCP	FCO	FCI (retorno de Investimentos)

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Contador Termoaçu Cesgranrio 2008): **Considere os dados abaixo para a elaboração da Demonstração do Fluxo de Caixa de uma determinada empresa.**

Lucro Líquido do exercício	12.000,00
Resultado positivo de participações em controladas	1.500,00
Despesa com depreciação no período	800,00
Ganho na venda de Imobilizado	1.000,00
Redução do saldo da conta duplicatas a receber	3.000,00
Aumento do saldo da conta estoques	1.200,00
Aumento do saldo da conta adiantamento de clientes	500,00
Redução do saldo da conta fornecedores	1.100,00
Aumento do saldo da conta de impostos a pagar	900,00

Examinando os dados apresentados, conclui-se que o caixa líquido consumido nas atividades operacionais da empresa pelo Método Indireto, será:

a) 8.200,00

b) 11.400,00

c) 12.400,00

d) 13.800,00

e) 14.400,00

Solução:

Atividade Operacional (Método Indireto):

Lucro Líquido	12.000,00
(-) Resultado positivo de participações em controladas	(1.500,00)
+ Depreciação	800,00
(-) Ganho na venda de Imobilizado	(1.000,00)
+ redução do saldo da conta duplicatas a receber	3.000,00
(-) Aumento do saldo da conta estoques	(1.200,00)
+ Aumento do saldo da conta adiantamento de clientes	500,00
(-) Redução do saldo da conta fornecedores	(1.100,00)
+ Aumento do saldo da conta de impostos a pagar	900,00
= Caixa líquido gerado nas Atividades Operacionais	12.400,00

Gabarito: **C**

02ª Questão (TCE GO FCC 2009): **De acordo com a estrutura da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), o valor da venda de um imobilizado e a amortização de um empréstimo (principal) devem ser classificados, respectivamente, no fluxo de caixa das atividades:**

a) operacionais e de investimento.
b) de financiamento e de financiamento.
c) de investimento e de investimento.
d) de investimento e de financiamento.
e) de financiamento e operacionais.

Solução:

Conta	Classificação	Atividade
Imóvel	AÑC Imobilizado	Investimentos
Empréstimos	PC	Financiamentos

Gabarito: **D**

03ª Questão (Contador BNDES Cesgranrio 2009): **O Artigo 188 da Lei das Sociedades Anônimas, com as alterações das Leis nº. 11.638/07 e nº. 11.941/09, determina que a demonstração do fluxo de caixa indicará as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregando essas alterações em, no mínimo, três fluxos. Os equivalentes de caixa acima citados podem ser identificados como:**

a) aplicações financeiras realizadas no mercado primário de ações, por um prazo de até 90 dias, contados a partir da data de desembolso dos títulos.
b) desembolsos de caixa subjacentes, realizados com a intenção de revenda dos títulos adquiridos no mercado secundário.
c) classificação de pagamentos e recebimentos, realizados na Bolsa de Valores ou através de corretoras de valores, por mecanismos de compra e venda no pregão de títulos públicos e privados.
d) investimentos de liquidez instantânea, conversíveis em quantia de dinheiro facilmente estimável e que apresentam risco insignificante de resgate.
e) investimentos de altíssima liquidez, prontamente conversíveis em uma quantia conhecida de dinheiro, que apresentam risco insignificante de alteração de valor.

Solução:

Equivalentes de caixa são aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em um montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um insignificante risco de mudança de valor.

Gabarito: **E**

04ª Questão (ICMS RJ FGV 2009): **A Cia. Topázio apresentou o seguinte Balanço em 31.12.2008:**

ATIVO	
Disponibilidades	180.000,00
Clientes	100.000,00
Seguros Antecipados	20.000,00
Investimentos – Cia. Alfa	100.000,00
Equipamentos	200.000,00
Total	600.000,00
PASSIVO e PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Financiamentos	310.000,00
Capital Social	290.000,00
Total	600.000,00

As seguintes operações ocorreram durante o ano de 2009:

1: A empresa auferiu receitas de vendas no valor de 600.000,00, integralmente recebidas.
2: A empresa incorreu em despesas operacionais no valor de 250.000,00, que serão pagas no período seguinte.
3: Os equipamentos são depreciados à taxa de 10% ao ano, sem considerar valor residual.
4: A Cia. Alfa, em que a Cia. Topázio tem 100% de participação, gerou um lucro de 10.000,00.
5: Metade do saldo inicial de caixa foi aplicada gerando um rendimento de 12% durante o ano.
6: Do saldo de clientes, 90% foram integralmente recebidos.
7: Compra de um terreno por 40.000,00 à vista.
8: Os financiamentos consumiram encargos de 10% sobre o saldo inicial, que foram pagos no período.
9: Os seguros antecipados foram 100% apropriados ao resultado do período.

Dado que a empresa reconhece como operacionais as opções existentes no CPC 03, aprovado pelo CFC, assinale a alternativa que indique o valor do caixa gerado pela atividade operacional da empresa durante o ano de 2009.

a) 649.800,00
b) 669.800,00
c) 690.000,00
d) 849.800,00
e) 870.000,00

Solução:

Atividade Operacional (Método Indireto):

+ (Item 1) Recebimento de vendas	600.000,00
+ (Item 5) Recebimento de juros (1*)	10.800,00
+ (Item 6) Recebimento de clientes	90.000,00
(-) (Item 8) Pagamento de juros	(31.000,00)
= Caixa líquido gerado	669.800,00

*1: Recebimento de Juros = Metade do Saldo inicial de Caixa × Taxa de Rendimento
Recebimento de Juros = 90.000,00 × 12% = 10.800,00

Gabarito: **B**

Como o nosso objetivo é o aprendizado da DFC, vamos explicar porque os demais itens não integraram o fluxo de caixa das Atividades Operacionais:

Item 2: As despesas operacionais no valor de 250.000,00, que serão pagas no período seguinte, não tem efeito caixa, pois trata-se de uma despesa incorrida e não paga e o lançamento é:

Despesas Operacionais	
(1) 250.000,00	

Despesas a Pagar	
	250.000,00 (1)

Item 3: A depreciação é uma despesa que não tem efeito caixa.

Item 4: Nos investimentos avaliados pelo MEP (Método da Equivalência Patrimonial) quando a investida tem um lucro líquido, o reflexo na investidora (na Topázio) é uma receita de equivalência patrimonial (ou ganho de equivalência patrimonial) que não tem efeito caixa. O registro desse lançamento na Contabilidade da Cia. Topázio será:

Ações da Cia. Alfa	
(2) 10.000,00	

Ganho de Equivalência Patrimonial	
	10.000,00 (2)

Item 7: A compra de terreno apesar de ter efeito caixa não pertence as Atividades Operacionais. A aquisição de terrenos pertence as Atividades de Investimentos.

Item 9: A apropriação de seguros antecipados não tem efeito caixa, e o lançamento será:

Seguros a Vencer	
10.000,00	10.000,00 (3)

Seguros	
(3) 10.000,00	

05ª Questão (Contador Petrobrás Cesgranrio 2010): **A Deliberação CVM n.º 547/2008 aprovou o Pronunciamento Técnico CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa –, que estabeleceu:**

a) a entrada em vigor da Deliberação, na data de sua publicação no Diário Oficial da União, aplicando-se aos exercícios encerrados a partir de 2009.

b) a entrada em vigor da Deliberação, na data de sua publicação no Diário Oficial da União, aplicando-se a partir dessa mesma data.

c) a condição de ser facultada às companhias abertas a divulgação da Demonstração dos Fluxos de Caixa em nota explicativa às Informações Trimestrais – ITR de 2008.

d) os termos do CPC 03 para todas as companhias, inclusive às empresas de grande porte, a partir de 2008.

e) os termos do CPC 03 para todas as companhias, inclusive às empresas de grande porte, a partir de 2009.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, a Deliberação CVM n.º 547 entrou em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, em 13 de agosto de 2008, aplicando-se aos **exercícios encerrados a partir de dezembro de 2008**.

b) Errada, a Deliberação CVM n.º 547, de 13 de agosto de 2008, aplica-se aos **exercícios encerrados a partir de dezembro de 2008**, e **não a partir** da sua publicação em 13 de agosto de 2008.

c) Correta, a Deliberação faculta às companhias abertas a divulgação da Demonstração dos Fluxos de Caixa em nota explicativa às Informações Trimestrais – ITRs de 2008.

d) Errada, a Deliberação aprovou e tornou obrigatório, para as **companhias abertas**, o Pronunciamento Técnico CPC 03, anexo à presente Deliberação, que trata da Demonstração dos Fluxos de Caixa, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC.

e) Errada, aprovou e tornou obrigatório, para as **companhias abertas em relação aos exercícios encerrados a partir de dezembro de 2008**.

Gabarito: **C**

Dados extraídos dos livros contábeis da empresa Luanda:

I – O Balanço Patrimonial dos exercícios 2010 e 2011.

Contas do Ativo	2010	2011
Disponibilidades	8.000,00	6.000,00
Clientes	12.000,00	22.500,00
(-) Provisão para Devedores Duvidosos	(300,00)	(800,00)
Estoques	2.000,00	6.500,00
Participações Societárias	5.300,00	5.300,00
Imóveis	12.000,00	12.000,00
Equipamentos	15.000,00	20.000,00
Veículos	20.000,00	20.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(2.000,00)	(7.500,00)
Total do Ativo	72.000,00	84.000,00
Contas do Passivo + Patrimônio Líquido	2010	2011
Contas a Pagar	1.000,00	4.000,00
Fornecedores	9.000,00	6.000,00
Dividendos a Pagar	0,00	3.000,00
Impostos Provisionados	1.000,00	2.000,00
Notas Promissórias a Pagar	10.000,00	0,00
Financiamentos de Longo Prazo	16.000,00	22.000,00
Capital Social	30.000,00	40.000,00
Reservas de Lucros	4.000,00	0,00
Lucros Acumulados	1.000,00	7.000,00
Total do Passivo + PL	72.000,00	84.000,00

II – A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Itens	Capital	Reserva de Lucros	Lucros Acumulados	Total
Saldo em 31/12/2010	30.000,00	4.000,00	1.000,00	35.000,00
Aumento de Capital	4.000,00	(4.000,00)	–	0,00
Novas Subscrições	6.000,00	–	–	6.000,00
Lucro Líquido 2011	–	–	9.000,00	9.000,00
Distribuição do Lucro Líquido	–	–	–	0,00
Dividendos	–	–	(3.000,00)	(3.000,00)
Saldo em 31/12/2011	40.000,00	0,00	7.000,00	47.000,00

III – Itens da Demonstração de Resultado do Exercício.

Demonstração do Resultado do Exercício	2010	2011
Vendas	100.000,00	152.000,00
CMV	64.000,00	82.000,00
Despesas totais do período	34.000,00	59.000,00
Resultado antes do IR	2.000,00	11.000,00
Variações Cambiais Passivas	0,00	6.000,00
Despesas de Depreciações	2.000,00	5.500,00
Provisão para o Imposto de Renda	1.000,00	2.000,00
Provisão para Devedores Duvidosos	300,00	800,00

IV – Outras informações adicionais.

a) As Notas Promissórias vencem em 180 dias.

b) Os financiamentos foram contratados junto ao Banco Alfa em 30/12/2010 pelo prazo de 8 anos, com carência de 3 anos e juros de 5% anuais, pagáveis ao final de cada período contábil. O saldo devedor é corrigido pela variação da moeda x, com pagamento do principal em 5 parcelas anuais após o período de carência.

Com base unicamente nos dados fornecidos, responder às questões de números 06 a 12.

06ª Questão (AFRF ESAF 2003): **O valor dos ingressos de caixa gerado pelas vendas no período examinado foi:**

a) 159.500,00
b) 150.000,00
c) 141.200,00
d) 139.500,00
e) 139.200,00

Solução:

Para facilitar o entendimento da questão, vamos seguir os passos:

1º Passo: Registro das vendas de 2011

Clientes	
12.000,00	
(1) 152.000,00	
22.500,00	

Vendas	
	152.000,00 (1)

Nota: Como não sabemos qual foi o percentual das vendas em 2011 à vista ou a prazo, vamos supor que foi tudo a prazo. É sempre assim, quando a questão não informa qual foi o percentual recebido ou pago à vista, vamos supor que foi tudo a prazo.

2º Passo: Constituição da PDD em 2011

Despesas com PDD	
(2) 800,00	

PDD	
	300,00
	800,00 (2)
	800,00

3º Passo: Utilização da PDD e cálculo do valor recebido de clientes em 2011

Clientes	
12.000,00	300,00 (3)
152.000,00	x (4)
22.500,00	

PDD	
(3) 300,00	300,00
	800,00
	800,00

x: Valor dos ingressos de caixa gerados pelas receitas de vendas de 2004.

Do razonete Clientes calculamos o valor dos ingressos de caixa gerados pelas vendas no período de 2011.

$$12.000,00 + 152.000,00 - 300,00 - x = 22.500,00 \Rightarrow x = 141.200,00$$

Gabarito: **C**

Solução na Prova:

Como a questão quer saber o valor das vendas recebidas em 2011, vamos identificar todas as entradas e saídas que ocorreram na conta **Clientes** através da fórmula:

$$\text{Clientes}_{(\text{Saldo Inicial})} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Clientes}_{(\text{Saldo Final})}$$

Entradas = 152.000,00 (Vendas de 2011)

Saídas = 300,00 (utilização de PDD) + x (valor recebido de clientes em 2011)

$12.000,00 + 152.000,00 - 300,00 - x = 22.500,00 \Rightarrow x = 141.200,00$

07ª Questão (AFRF ESAF 2003): **Examinando os dados, verifica-se que a empresa pagou aos fornecedores o valor de:**

a) 89.500,00
b) 86.500,00
c) 85.000,00
d) 82.000,00
e) 75.500,00

Solução:

Para facilitar o entendimento da questão, vamos seguir os passos:

1º Passo: Registro do CMV

Estoques	
2.000,00	82.000,00 (1)
6.500,00	

CMV	
(1) 82.000,00	

Nota: Como podemos observar, a conta Estoques possuía um saldo inicial de 2.000,00, saíram dos estoques 82.000,00 em mercadorias e restou um saldo final de 6.500,00. Conclusão, ocorreu uma compra no valor de "x", e como a questão não informa qual foi o percentual à vista ou a prazo, vamos supor que foi tudo a prazo.

2º Passo: Registro das compras a prazo no valor de "x"

Estoques	
2.000,00	82.000,00
(2) x	
6.500,00	

Fornecedor	
	9.000,00
	x (2)
	6.000,00

Do razonete Estoques, calculamos o valor das compras a prazo:

$2.000,00 + x - 82.000,00 = 6.500,00 \Rightarrow x = 86.500,00$

3º Passo: Cálculo do pagamento a fornecedores

Caixa	
Saldo Inicial	y (3)

Fornecedores	
	9.000,00
(3) y	86.500,00
	6.000,00

y: Valor pago a fornecedores

Do razonete Fornecedores, calculamos y: $9.000,00 + 86.500,00 - y = 6.000,00 \Rightarrow y = 89.500,00$

Gabarito: **A**

Solução na Prova:

Como a questão quer saber o valor pago aos fornecedores em 2011, vamos identificar todas as entradas e saídas que ocorreram na conta **Fornecedores** através da fórmula:

Fornecedores $_{(Saldo\ Inicial)}$ + Entradas – Saídas = Fornecedores $_{(Saldo\ Final)}$

Entradas = Do razonete estoques, temos: 2.000,00 + x – 82.000,00 = 6.500,00 ⇒ x = 86.500,00

Saídas = y (pagamento a fornecedores em 2011)

9.000,00 + 86.500,00 – y = 6.000,00 ⇒ y = 89.500,00

08ª Questão (AFRF ESAF 2003): **Com base nos dados identificados, pode-se afirmar que a saída de caixa para o pagamento de despesas foi:**

a) 52.700,00
b) 50.700,00
c) 44.700,00
d) 45.500,00
e) 43.700,00

Solução:

Despesas totais	59.000,00
– Variações cambiais passivas	(6.000,00)
– Depreciação	(5.500,00)
– PDD	(800,00)
= Despesas gerais	46.700,00

Despesas Gerais	
(1) 46.700,00	

Contas a Pagar	
	1.000,00
	46.700,00 (1)
	4.000,00

Nota: Cuidado, estamos resolvendo questões de fluxo de caixa, que envolvem saída e entrada de dinheiro. Em relação as despesas totais do período temos que retirar as despesas que não têm efeito caixa: as variações cambiais passivas, a depreciação e a PDD.

A questão informou que os juros de 5% ao ano são pagos (tem efeito caixa) ao final de cada período contábil, mas a variação cambial passiva corrige o saldo devedor (não tem efeito caixa) e o primeiro pagamento só ocorrerá depois do período de carência, que é de 3 anos, ou seja, em 31/12/2013.

Conclusão: tanto os juros passivos como a variação cambial passiva compõem as despesas totais do período, mas apenas a variação cambial passiva não tem efeito caixa, devendo ser excluída das despesas totais.

Registro da variação cambial passiva:

Variação Cambial Passiva LP	
(1) 6.000,00	

Financiamentos de Longo Prazo	
	16.000,00
	6.000,00 (1)
	20.000,00

Registro do pagamento das despesas gerais:

Caixa	
Saldo Inicial	x (2)

Contas a Pagar	
(2) x	1.000,00
	46.700,00
	4.000,00

x: Valor pago das despesas em 2011

Do razonete Contas a Pagar, temos:

$1.000,00 + 46.700,00 - x = 4.000,00 \Rightarrow x = 43.700,00$

Gabarito: **E**

Solução na Prova:

Como a questão quer saber o valor das despesas em 2011, vamos identificar todas as entradas e saídas que ocorreram na conta **Contas a Pagar** através da fórmula:

$$\text{Contas a Pagar}_{(\text{Saldo Inicial})} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Contas a Pagar}_{(\text{Saldo Final})}$$

Entradas = Despesas gerais = 46.700,00

Saídas = x (pagamento de despesas em 2011)

$1.000,00 + 46.700,00 - x = 4.000,00 \Rightarrow x = 43.700,00$

09ª Questão (AFRF ESAF 2003): **No período a empresa efetuou compras de estoques no valor de:**

a) 89.500,00
b) 86.500,00
c) 85.000,00
d) 82.000,00
e) 75.500,00

Solução:

Da solução da questão de número 07 temos que o valor das compras a prazo foi de 86.500,00.

Gabarito: **B**

10ª Questão (AFRF ESAF 2003): **Com os dados fornecidos e aplicando o método indireto para elaborar o fluxo de caixa, pode-se afirmar que a contribuição do resultado ajustado para a formação das disponibilidades é:**

a) 21.300,00
b) 12.000,00
c) 17.500,00
d) 20.500,00
e) 6.000,00

Solução:

Atividades Operacionais (Método Indireto)

Lucro Líquido	9.000,00
+ Variações cambiais passivas	6.000,00
+ Depreciação	5.500,00
= Lucro Líquido ajustado	20.500,00

Notas:

– Vimos na questão de número 08 que as variações cambiais passivas não tiveram efeito caixa. Como as variações cambiais passivas estão relacionadas com as Atividades de Financiamento, temos que excluí-las do Lucro Líquido, pois estamos calculando o fluxo de caixa decorrente das Atividades Operacionais.

– A questão está pedindo o lucro líquido ajustado e não o caixa líquido gerado/consumido nas Atividades Operacionais. Lembrem-se que para calcular o caixa líquido temos que somar e subtrair do Lucro Líquido ajustado as variações ocorridas nos Ativos e Passivos Circulantes.

Gabarito: **D**

11ª Questão (AFRF ESAF 2003): **O valor dos itens de Investimentos que contribuíram para a variação das disponibilidades é:**

a) (5.500,00)
b) (5.000,00)
c) (500,00)
d) 5.000,00
e) 5.500,00

Solução:

Atividades de Investimentos

– Aquisição de equipamentos	(5.000,00)
= Caixa líquido consumido	(5.000,00)

Gabarito: **B**

12ª Questão (AFRF ESAF 2003): **O valor do caixa líquido resultante das atividades operacionais é:**

a) (9.300,00)
b) (8.000,00)
c) (3.000,00)
d) 7.000,00
e) 9.000,00

Solução:

Quando uma questão de concurso público pedir o caixa líquido resultante das Atividades Operacionais, nós vamos utilizar um macete para o seu cálculo. Como sabemos, as Atividades Operacionais são as mais difíceis e demoradas de serem calculadas e na hora da prova nós não temos muito tempo para a resolução, portanto, nós calculamos primeiro as Atividades de Investimentos e Financiamentos que são bem rápidas e por último calculamos as Atividades Operacionais.

$$FCO + FCI + FCF = \text{Variação de Caixa} = (Cx + \text{Equivalente Caixa})_{Final} - (Cx + \text{Equivalente Caixa})_{Inicial}$$

Como na questão de número 11 calculamos o FCI (Fluxo de Caixa de Investimentos), agora calculamos apenas o FCF (Fluxo de Caixa de Financiamentos):

Atividades de Financiamentos

(–) Pagamento de notas promissórias	(10.000,00)
+ Integralização de Capital em dinheiro	6.000,00
= Caixa líquido consumido	(4.000,00)

$FCO + FCI + FCF = \text{Variação de Caixa} \Rightarrow FCO - 5.000,00 - 4.000,00 = 6.000,00 - 8.000,00$

$FCO - 9.000,00 = -2.000,00 \Rightarrow FCO = 7.000,00$

Gabarito: **D**

Como a nossa finalidade é o aprendizado, vamos calcular o FCO (Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais) utilizando os métodos direto e indireto.

Atividades Operacionais (Método Indireto)

Lucro Líquido	9.000,00
+ Variações cambiais passivas	6.000,00
+ Depreciação	5.500,00
– Aumento de Clientes	(10.500,00)
+ Redução de PDD	500,00
– Aumento de Estoques	(4.500,00)
+ Aumento de Contas a Pagar	3.000,00
– Redução de Fornecedores	(3.000,00)
+ Aumento de Impostos Provisionados	1.000,00
= Caixa Líquido gerado nas Atividades Operacionais	7.000,00

MEMORIZAR PARA A PROVA

Na prova não iremos calcular o FCO analisando a variação conta a conta do Ativo e do Passivo, pois perderemos muito tempo. A solução mais rápida é a análise da variação total do Ativo e Passivo Circulantes, com exceção das contas Caixa e Equivalentes Caixa.

$AC_{(2010)}$ = Clientes – PDD + Estoques = 12.000,00 – 300,00 + 2.000,00 = 13.700,00
$AC_{(2011)}$ = 22.500,00 – 800,00 + 6.500,00 = 28.200,00

Aumento do AC = 28.200,00 – 13.700,00 = 14.500,00 (Aumento do AC corresponde a saída de dinheiro)

$PC_{(2010)}$ = Contas a Pagar + Fornecedor + Impostos Provisionados = 1.000,00 + 9.000,00 + 1.000,00
$PC_{(2010)}$ = 11.000,00
$PC_{(2011)}$ = 4.000,00 + 6.000,00 + 2.000,00 = 12.000,00

Aumento do PC = 12.000,00 – 11.000,00 = 1.000,00 (Aumento do PC corresponde a entrada de dinheiro)

Atividades Operacionais (Método Indireto)

Lucro Líquido	9.000,00
+ Variações cambiais passivas	6.000,00
+ Depreciação	5.500,00
– Aumento do AC	(14.500,00)
+ Aumento do PC	1.000,00
= Caixa Líquido Gerado nas Atividades Operacionais	7.000,00

Atividades Operacionais (Método Direto)

+ Recebimento de clientes	141.200,00
– Pagamento de Contas a Pagar	(43.700,00)
– Pagamento a Fornecedores	(89.500,00)
– Pagamento de Impostos Provisionados	(1.000,00)
= Caixa Líquido Gerado nas Atividades Operacionais	7.000,00

Impostos Provisionados $_{(Saldo\ Inicial)}$ + Entradas – Saídas = Impostos Provisionados $_{(Saldo\ Final)}$
Entradas = Despesas com PIR = 2.000,00 $\Rightarrow$ (Dados da DREx de 2011)
Saídas = x (pagamento de impostos provisionados em 2011)

1.000,00 + 2.000,00 – x = 2.000,00 $\Rightarrow$ x = 1.000,00

13ª Questão (Contador Defensoria Pública SP FCC 2010): **Com relação à demonstração dos Fluxos de Caixa, o resultado obtido com a alienação de imobilizado representa:**

a) um acréscimo de recurso evidenciado nesta demonstração como atividade de investimento.
b) um ajuste de resultado se o método utilizado para elaboração dessa demonstração for o indireto.
c) um ingresso de recurso e por esta razão evidenciada como atividade de financiamento.
d) um ganho, reconhecido pelo seu valor líquido como uma atividade operacional.
e) uma atividade operacional se a empresa utilizar, para elaboração dessa demonstração, o método direto.

Solução:

Trata-se de uma questão capciosa. Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. Cuidado, só será acréscimo de recurso na atividade de investimento se a alienação do imobilizado for à vista, pois caso seja a prazo, não afetará a atividade de investimento. Lembrem-se de que fluxo de caixa é a demonstração das entradas e saídas de dinheiro, ou seja, demonstra apenas as operações à vista.
b) Correta. A alienação de imobilizado está relacionada com a atividade de investimento e na elaboração do fluxo de caixa pelo método indireto, na apuração das atividades operacionais, devemos excluir do lucro líquido, o resultado com a alienação do imobilizado, independentemente de a alienação ser à vista ou a prazo.
c) Errada. Só será ingresso de caixa se a alienação for à vista e além do mais será evidenciada como atividade de investimentos.
d) Errada. Caso o resultado seja um ganho, devemos subtraí-lo do lucro líquido, quando da elaboração do fluxo de caixa pelo método indireto.
e) Errada. A alienação de imobilizado está relacionada com a atividade de investimentos.

Gabarito: **B**

14ª Questão (Contador TRE PI FCC 2009): **A Lei n.º 11.638/07 instituiu a obrigatoriedade da elaboração e divulgação da Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) no Brasil e definiu sua estrutura. Com base em tal estrutura, o aumento de capital em dinheiro e os pagamentos de dividendos devem ser classificados, respectivamente, no Fluxo de Caixa das Atividades:**

a) Operacionais e no Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento.
b) de Financiamento e no Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento.
c) de Investimento e no Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais.
d) de Investimento e no Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento.
e) de Financiamento e no Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais.

Solução:

Operações	Aumento do capital em dinheiro	Pagamentos de Dividendos
Atividades	**Financiamentos**	**Financiamentos**

Gabarito: **B**

15ª Questão (Contador TCE GO FCC 2009): **De acordo com a estrutura da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), o valor da venda de um imobilizado e a amortização de um empréstimo (principal) devem ser classificados, respectivamente, no fluxo de caixa das atividades:**

a) operacionais e de investimento.
b) de financiamento e de financiamento.
c) de investimento e de investimento.
d) de investimento e de financiamento.
e) de financiamento e operacionais.

Solução:

Operações	Venda de Imobilizado	Amortização de Empréstimos
Atividades	**Investimentos**	**Financiamentos**

Gabarito: **D**

16ª Questão (Contador TRT FCC Adaptada 2008): **A empresa Alfa elaborou a Demonstração do Fluxo de Caixa para o exercício encerrado em 31/12/2007, da qual foram extraídas as informações abaixo.**

Lucro líquido do exercício	280.000,00
Empréstimo bancário obtido no exercício de 2007	320.000,00
Valor total de aquisição de imóvel com entrada de 20%	450.000,00
Dividendos distribuídos	140.000,00
Despesas de depreciação	100.000,00
Ganho na alienação de bem do ativo imobilizado	150.000,00
Aumento de capital em numerário	180.000,00
Aquisição de participação societária à vista	200.000,00
Aumento em Duplicatas a Receber	90.000,00
Diminuição em Estoques	20.000,00
Aumento em Fornecedores	50.000,00
Diminuição em Tributos a Recolher	30.000,00

Utilizando apenas essas informações, é correto concluir que a variação de caixa foi de:

a) 50.000,00
b) 70.000,00
c) 80.000,00
d) 20.000,00
e) 30.000,00

Solução:

A variação de caixa corresponde ao somatório das Atividades Operacionais, de Investimentos e Financiamentos.

I – Atividades Operacionais (Método Indireto):

Lucro Líquido	280.000,00
+ Depreciação	100.000,00
(-) Ganho na alienação de bem do ativo imobilizado	(150.000,00)
(-) Aumento em Duplicatas a Receber	(90.000,00)
+ Diminuição em Estoques	20.000,00
+ Aumento em Fornecedores	50.000,00
(-) Diminuição em Tributos a Recolher	(30.000,00)
= Caixa líquido gerado nas Atividades Operacionais	180.000,00

II – Atividades de Investimentos:

(-) Aquisição de imóvel com entrada de 20%	(90.000,00)
(-) Aquisição de participação societária à vista	(200.000,00)
= Caixa líquido consumido nas Atividades de Investimentos	(290.000,00)

III – Atividades de Financiamentos:

+ Aumento de capital em numerário	180.000,00
= Caixa líquido gerado nas Atividades de Financiamentos	180.000,00

IV – Variação de caixa (I + II + III) 70.000,00

Nota: Dividendos distribuídos não entram no fluxo de caixa, pois não foram pagos, apenas distribuídos.

Gabarito: **B**

17ª Questão (Contador ANTAQ Cespe 2009): **Com as modificações promovidas recentemente na legislação societária, substituiu-se a demonstração das origens e aplicações de recursos (DOAR) pela demonstração dos fluxos de disponibilidades, mas esta é obrigatória somente para as companhias abertas com patrimônio líquido superior a 2 milhões de reais na data do balanço.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

A Deliberação CVM n.º 547 publicada em 13 de agosto de 2008, aprovou e tornou obrigatório, para as **companhias abertas**, o Pronunciamento Técnico CPC 03, que trata da Demonstração dos Fluxos de Caixa, aplicando-se aos **exercícios encerrados a partir de dezembro de 2008**.

Gabarito: **Errado**

(ICMS SP FCC 2006) Instruções: **Das demonstrações publicadas da empresa Alfa foram extraídas algumas informações organizadas na tabela abaixo. Com base nesses dados, identifique os valores solicitados nas questões de números 18 a 20.**

Itens	2003	2004
Estoques	110.000,00	208.000,00
Fornecedores	125.000,00	232.000,00
Clientes	228.000,00	450.000,00
CMV	1.200.000,00	2.600.000,00
Despesas com Provisão para Devedores Duvidosos	6.600,00	13.500,00
Perdas com Clientes	0,00	1.400,00
Vendas	2.500.000,00	3.300.000,00
Despesas Antecipadas	24.000,00	36.000,00
Contas a Pagar	15.000,00	26.000,00
Provisão para Devedores Duvidosos	6.600,00	13.500,00

18ª Questão: **O valor dos ingressos de caixa gerados pelas receitas de vendas foi:**

a) 3.068.000,00
b) 3.070.000,00
c) 3.106.000,00
d) 3.294.600,00
e) 3.289.400,00

Solução:

Para facilitar o entendimento da solução, vamos seguir os seguintes passos:

1º Passo: Registro das vendas de 2004

Clientes	
228.000,00	
(1) 3.300.000,00	
450.000,00	

Vendas	
	3.300.000,00 (1)

Nota: Como não sabemos qual foi o percentual de vendas em 2004 à vista, vamos supor que foi tudo a prazo. É sempre assim, quando o exercício não fala qual foi o percentual recebido ou pago à vista, vamos sempre supor que foi tudo a prazo.

2º Passo: Constituição da Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa em 2004

Provisão para Devedores Duvidosos	
	6.600,00
	13.500,00 (2)
	20.100,00

Despesas c/ PDD	
(2) 13.500,00	

3º Passo: Utilização da PDD e das Perdas com Clientes

Nota: Em dezembro de 2003 a empresa constituiu Provisão para Devedores Duvidosos no valor de 6.600,00, com a finalidade de prevenir possíveis calotes em 2004. No exercício de 2004, a empresa tomou um calote no total de 8.000,00, mas como havia constituído apenas 6.600,00 de provisão em 2003, o excesso de calote no valor de 1.400,00 é registrado como **Perdas com Clientes** (despesa operacional), ou seja, as Perdas com Clientes correspondem a um calote não provisionado.

Clientes	
228.000,00	6.600,00 (3)
3.300.000,00	1.400,00 (4)
	x (5)
450.000,00	

Provisão para Devedores Duvidosos	
(3) 6.600,00	20.100,00
	13.500,00

Perdas com Clientes	
(4) 1.400,00	

Caixa	
(5) x	

x: Valor dos ingressos de caixa gerados pelas receitas de vendas em 2004.

Do razonete clientes calculamos o valor dos ingressos de caixa gerados pelas vendas em 2004.

$228.000,00 + 3.300.000,00 - 6.600,00 - 1.400,00 - x = 450.000,00 \Rightarrow x = 3.070.000,00$

Gabarito: **B**

Solução na Prova:

Como a questão quer saber o valor das vendas recebidas em 2004, vamos identificar todas as entradas e saídas que ocorreram na conta **Clientes** através da fórmula:

$Clientes_{(Saldo\ Inicial)} + Entradas - Saídas = Clientes_{(Saldo\ Final)}$

Entradas = 3.300.000,00 (Vendas de 2004)

Saídas = 6.600,00 (utilização de PDD) + 1.400,00 (Perdas com Clientes) + x (valor recebido de clientes em 2011) $\Rightarrow$ Saídas = 8.000,00 + x

$228.000,00 + 3.300.000,00 - (8.000,00 + x) = 450.000,00 \Rightarrow x = 3.070.000,00$

19ª Questão: **O valor das compras de estoques efetuadas em 2004 foi:**

a) 2.932.000,00
b) 2.906.000,00
c) 2.808.000,00
d) 2.725.000,00
e) 2.698.000,00

Solução:

Para facilitar o entendimento da questão, vamos seguir os passos:

1º Passo: Registro do CMV

Estoques	
110.000,00	2.600.000,00 (1)
208.000,00	

CMV	
(1) 2.600.000,00	

Nota: Como podemos observar, a conta Estoques possuía um saldo inicial de 110.000,00, saiu dos estoques 2.600.000,00 em mercadorias e restou um saldo final de 208.000,00. Conclusão, ocorreu uma compra no valor de "x", e como a questão não informa qual foi o percentual à vista ou a prazo, vamos supor que foi tudo a prazo.

2º Passo: Registro das compras a prazo no valor de "x"

Estoques	
110.000,00	2.600.000,00
(2) x	
208.000,00	

Fornecedor	
	125.000,00
	x (2)
	232.000,00

Do razonete Estoques calculamos o valor das compras a prazo:

$110.000,00 + x - 2.600.000,00 = 208.000,00 \Rightarrow x = 2.698.000,00$

Gabarito: **E**

Solução na Prova:

Como a questão quer saber o valor das compras em 2004, vamos identificar todas as entradas e saídas que ocorreram na conta **Estoques** através da fórmula:

$\text{Estoques}_{\text{(Saldo Inicial)}} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoques}_{\text{(Saldo Final)}}$

Entradas: x (Valor das compras a prazo)

Saídas = 2.600.000,00 (CMV)

$110.000,00 + x - 2.600.000,00 = 208.000,00 \Rightarrow x = 2.698.000,00$

20ª Questão: **O valor pago aos fornecedores no último período foi:**

a) 2.591.000,00
b) 2.698.000,00
c) 2.725.000,00
d) 2.808.000,00
e) 2.906.000,00

Solução:

Caixa	
Saldo Inicial	x (1)

Fornecedores	
	125.000,00
(1) x	2.698.000,00
	232.000,00

x: Valor pago aos fornecedores em 2004.

Do razonete Fornecedores, temos:
$125.000,00 + 2.698.000,00 - x = 232.000,00 \Rightarrow x = 2.591.000,00$

Gabarito: **A**

(CVM FCC Adaptada 2008): **Dados para a resolução das questões de números 21 a 23.**

Analise as demonstrações expostas a seguir:

Balanço Patrimonial	2008	2009
Ativo		
Caixa	8.000,00	28.000,00
Clientes	40.000,00	35.000,00
PDD	(3.000,00)	(4.000,00)
Duplicatas Descontadas	0,00	(10.000,00)
Adiantamentos a Fornecedores	15.000,00	8.000,00
Mercadorias	26.000,00	39.000,00
Total	86.000,00	96.000,00
Passivo e Patrimônio Líquido		
Fornecedores	40.000,00	23.000,00
Salários e Aluguéis a Pagar	19.000,00	36.000,00
Dividendos a Pagar	8.000,00	12.000,00
Capital Social	17.000,00	17.000,00
Reservas de Lucros	2.000,00	8.000,00
Total	86.000,00	96.000,00

Demonstração do Resultado do Exercício	2009
Receitas de vendas	95.000,00
Custo das vendas	(52.000,00)
Despesas com salários e aluguéis	(23.000,00)
Despesas com PDD	(2.000,00)
Lucro Líquido	18.000,00

21ª Questão: **Os montantes líquidos dos fluxos de caixa das atividades operacionais (FCO) e de financiamento (FCF) para 2010, em conformidade aos critérios de classificação do CPC 3, podem ser, respectivamente:**

a) FCO de +15.000,00 e FCF de +5.000,00

b) FCO de +30.000,00 e FCF de -10.000,00

c) FCO de +15.000,00 e FCF de +5.000,00

d) FCO de +28.000,00 e FCF de -8.000,00

e) FCO de +12.000,00 e FCF de +8.000,00

Solução:

Na prova, como o tempo é o nosso maior inimigo, não calculamos o fluxo de caixa das atividades operacionais, pelo fato dele ser difícil de ser obtido. Calculamos por meio da variação do fluxo de caixa:

$$FCO + FCI + FCF = \text{Variação de Caixa}$$

$$FCO + FCI + FCF = (\text{Caixa} + \text{Equivalente Caixa})_{2009} - (\text{Caixa} + \text{Equivalente Caixa})_{2008}$$

Do Balanço Patrimonial, temos:

$$FCO + FCI + FCF = 28.000,00 - 8.000,00 \Rightarrow FCO + FCI + FCF = 20.000,00$$

1º Passo: Cálculo do valor das Atividades de Investimentos.

$$FCI = 0,00$$

Nota: Analisando o Balanço Patrimonial, podemos observar que não existem contas relacionadas com o Ativo Não Circulante. Conclusão, não temos fluxos de caixa relacionados com as atividades de investimentos.

2º Passo: Cálculo do valor das Atividades de Financiamentos.

A única conta no Balanço Patrimonial que está relacionada com as atividades de financiamentos é a conta dividendos a pagar. A primeira vista temos a impressão que não

ocorreu pagamento de dividendos, pois o seu saldo aumentou. Analisando a conta Lucros Acumulados, temos:

Lucro Líquido	
(1) 18.000,00	18.000,00

Lucros Acumulados	
(2) 6.000,00 (3) 12.000,00	18.000,00 (1)

Reservas de Lucros	
	2.000,00
	6.000,00 (2)
	8.000,00

Dividendos a Pagar	
(4) x	8.000,00
	12.000,00 (3)
	12.000,00

Notas:

– A conta Lucros Acumulados tem três destinações específicas: aumento do Capital, Reservas de Lucros e Dividendos a Pagar. Atualmente o saldo final da conta Lucros Acumulados **deverá estar zerado**, mas caso exista algum valor, deverá ser distribuído para os acionistas na forma de dividendos.

– No Balanço Patrimonial não existe a conta Lucros Acumulados, isto significa que o saldo remanescente do lucro líquido no valor de 12.000,00 foi destinado à conta dividendos a pagar.

– Do razonete Dividendos a Pagar calculamos o valor dos dividendos que foram pagos em 2009:

$8.000,00 + 12.000,00 - x = 12.000,00 \Rightarrow x = 8.000,00$ (valor dos dividendos pagos em 2009)

Atividades de Financiamentos:

(-) Pagamento de dividendos ..... (8.000,00)
= FCF ..... (8.000,00)

3º Passo: Cálculo do FCO

$FCO + FCI + FCF = 20.000,00$

$FCO + 0,00 - 8.000,00 = 20.000,00 \Rightarrow FCO = 28.000,00$

Gabarito: **D**

22ª Questão: **O montante recebido de clientes em 2009 foi de:**

a) 100.000,00
b) 99.000,00
c) 98.000,00
d) 96.000,00
e) 95.000,00

Solução:

1º Passo: Registro das vendas

Clientes	
40.000,00	
(1) 95.000,00	
35.000,00	

Vendas	
	95.000,00 (1)

Nota: Como a questão não informou qual o percentual à vista das vendas em 2009, vamos supor que foi tudo a prazo.

2º Passo: Registro da Provisão para Devedores Duvidosos

Despesas com PDD	
(2) 2.000,00	

Provisão p/ Devedores Duvidosos	
	3.000,00
	2.000,00 (2)
	4.000,00

3º Passo: Cálculo do montante recebido de clientes em 2009

Clientes	
40.000,00	1.000,00 (3)
95.000,00	x (4)
35.000,00	

Provisão p/ Devedores Duvidosos	
(3) 1.000,00	3.000,00
	2.000,00
	4.000,00

Do razonete clientes calculamos o montante recebido de clientes em 2009, que chamamos de "x".

$40.000,00 + 95.000,00 - 1.000,00 - x = 35.000,00 \Rightarrow x = 99.000,00$

Gabarito: **B**

23ª Questão: **O valor pago aos fornecedores em 2009 foi de:**

a) 82.000,00
b) 80.000,00
c) 78.000,00
d) 75.000,00
e) 73.000,00

Solução:

1º Passo: Cálculo das compras a prazo

Mercadorias	
26.000,00	
(1) 7.000,00	52.000,00 (2)
(3) x	
39.000,00	

Adiantamento a Fornecedor	
15.000,00	7.000,00 (1)
8.000,00	

CMV	
(2) 52.000,00	

Notas:

– A conta Adiantamento a Fornecedor sofreu uma redução, isto significa que o fornecedor entregou mercadorias para a empresa no valor de 7.000,00.

x: corresponde ao valor das compras a prazo

– Do razonete Mercadorias calculamos o valor das compras a prazo:

$26.000,00 + 7.000,00 + x - 52.000,00 = 39.000,00 \Rightarrow x = 58.000,00$

2º Passo: Cálculo do valor pago aos fornecedores

Caixa	
Saldo Inicial	F (4)

Fornecedores	
	40.000,00
(4) F	58.000,00
	23.000,00

F: Valor pago aos fornecedores

Do razonete Fornecedores, temos:

$40.000,00 + 58.000,00 - F = 23.000,00 \Rightarrow F = 75.000,00$

Gabarito: **D**

Como o nosso objetivo é o aprendizado da DFC, vamos montar o fluxo de caixa das atividades operacionais pelo método indireto, com o intuito de verificar se o resultado vai ser o mesmo.

Atividades Operacionais (Método Indireto):

Lucro Líquido	18.000,00
+ Redução de Clientes	5.000,00
+ Redução de PDD	1.000,00
+ Redução de Adiantamentos a Fornecedores	7.000,00
(-) Aumento de Estoques	(13.000,00)
(-) Redução de Fornecedores	(17.000,00)
+ Aumento de Duplicatas Descontadas	10.000,00
+ Aumento de Salários e Aluguéis a Pagar	17.000,00
= Caixa líquido gerado nas atividades operacionais	28.000,00

Nota: As despesas com PDD, apesar de não terem efeito caixa, não entram no ajuste do lucro líquido, pois são despesas operacionais. No lucro líquido só ajustamos as despesas e receitas que não têm efeito caixa e que não pertençam às atividades operacionais. Apesar de o lucro líquido ser afetado pelas despesas com PDD, podemos observar que a compensação ocorre quando analisamos a variação da conta PDD, que no exercício entrou somando.

Na prova, como o tempo é curto, uma forma mais rápida e eficiente de calcular o caixa das atividades operacionais pelo método indireto, ao invés de fazer a variação de conta a conta do ativo operacional (AC) e do passivo operacional (PC), é realizarmos a diferença entre o total dos ativos operacionais, que pode resultar em uma redução ou aumento, e realizamos o mesmo em relação aos passivos operacionais.

Utilizando os dados da questão, vamos colocar em prática essa técnica:

AC = Clientes – PDD + Adiantamentos a Fornecedores + Mercadorias

$AC_{(2008)} = 40.000,00 - 3.000,00 + 15.000,00 + 26.000,00 \Rightarrow AC_{(2008)} = 78.000,00$

$AC_{(2009)} = 35.000,00 - 4.000,00 + 8.000,00 + 39.000,00 \Rightarrow AC_{(2009)} = 78.000,00$

Variação do $AC = AC_{(2009)} - AC_{(2008)} = 78.000,00 - 78.000,00 = 0,00$ (não teve variação)

PC = Fornecedores + Duplicatas Descontadas + Salários e Aluguéis a Pagar

$PC_{(2008)} = 40.000,00 + 0,00 + 19.000,00 \Rightarrow PC_{(2008)} = 59.000,00$

$PC_{(2009)} = 23.000,00 + 10.000,00 + 36.000,00 \Rightarrow PC_{(2009)} = 69.000,00$

Variação do $PC = PC_{(2009)} - PC_{(2008)} = 69.000,00 - 59.000,00 = 10.000,00 \Rightarrow$ Aumento de 10.000,00

Atividades Operacionais (Método Indireto):

Lucro Líquido	18.000,00
+ Aumento do PC	10.000,00
= Caixa líquido gerado nas atividades operacionais	28.000,00

Nota: Como podemos observar, fazendo a variação das contas do ativo e passivo operacionais pelo total, fica mais fácil e evita qualquer tipo de erro quando tiverem contas retificadoras, como a conta PDD.

24ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2011): **Dados extraídos da escrituração contábil da Cia. Juazeiro do Sul, relativos ao exercício encerrado em 31-12-2010:**

Saldo inicial de Fornecedores	250.000,00
Saldo final de Fornecedores	280.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	620.000,00
Estoque inicial de Mercadorias	150.000,00
Estoque final de Mercadorias	170.000,00

A companhia elabora o fluxo de caixa das atividades operacionais pelo método indireto. Abstraindo-se os tributos incidentes sobre as compras, o valor pago pela entidade aos seus fornecedores no exercício de 2010 correspondeu, em reais, a:

a) 610.000,00
b) 640.000,00
c) 590.000,00
d) 620.000,00
e) 630.000,00

Solução:

1º Passo: Cálculo das compras a prazo

Mercadorias	
150.000,00	620.000,00 (2)
(1) x	
170.000,00	

CMV	
(2) 620.000,00	

x: Valor das compras a prazo

Do razonete Mercadorias, temos:

$150.000,00 + x - 620.000,00 = 170.000,00 \Rightarrow x = 640.000,00$

2º Passo: Cálculo do valor pago aos Fornecedores

Caixa	
Saldo Inicial	F (3)

Fornecedores	
	250.000,00
(3) F	640.000,00
	280.000,00

Do razonete Fornecedores, temos:

$250.000,00 + 640.000,00 - F = 280.000,00 \Rightarrow F = 610.000,00$

Gabarito: **A**

25ª Questão (Contábil TCE PR FCC 2011): **A Cia. Gera Caixa S.A. é uma empresa comercial e apresentava as seguintes demonstrações contábeis:**

Balanço Patrimonial (em reais)					
Ativo Circulante	**31/12/2009**	**31/12/2010**	**Passivo Circulante**	**31/12/2009**	**31/12/2010**
Disponível	150.000,00	229.000,00	Fornecedores	30.000,00	40.000,00
Duplicatas a Receber	20.000,00	66.000,00	–	–	–
Estoques	30.000,00	10.000,00	Passivo Não Circulante	–	–
	–	–	Empréstimos	40.000,00	40.000,00
Ativo Não Circulante	–	–	–	–	–
Imobilizado	–	–	Patrimônio Líquido	–	–
Terreno	10.000,00	0,00	–	–	–
Veículo	30.000,00	40.000,00	Capital Social	170.000,00	222.000,00
Depreciação Acumulada	0,00	(5.000,00)	Reservas de Lucros	0,00	38.000,00
Total do Ativo	240.000,00	340.000,00	Total do Passivo + PL	240.000,00	340.000,00

Demonstração do Resultado de 2010 (em reais):

Receita de vendas 150.000,00
Custo dos Produtos Vendidos ..... (80.000,00)
Lucro Bruto 70.000,00
Despesas administrativas ..... (10.000,00)
Despesa de depreciação ..... (5.000,00)
(+) Outras receitas
Lucro na venda do terreno 8.000,00
Lucro antes do resultado financeiro 63.000,00
Despesa financeira (juros) ..... (10.000,00)
Lucro antes do IR e CSLL 53.000,00
Despesa com Imposto de Renda e CSLL ..... (15.000,00)
Lucro Líquido 38.000,00

Com base nessas demonstrações e sabendo que os juros não foram pagos, que o aumento de capital foi em dinheiro e que os veículos foram adquiridos à vista, o fluxo de caixa decorrente das Atividades de Financiamento foi, em reais:

a) 32.000,00

b) 42.000,00

c) 52.000,00

d) 90.000,00

e) 95.000,00

Solução:

No Balanço Patrimonial, as variações ocorridas no PL em dinheiro e a obtenção e pagamento de empréstimos e financiamentos estão relacionados com as atividades de financiamentos.

Registro da integralização de capital:

Caixa	
(1) 52.000,00	

Capital Social	
	170.000,00
	52.000,00 (1)
	222.000,00

Registro dos juros:

Juros Passivos	
(2) 10.000,00	

Empréstimos	
	40.000,00
(3) x	10.000,00 (2)
	40.000,00

x: Valor dos empréstimos pago

Do razonete Empréstimos, temos:

$40.000,00 + 10.000,00 - x = 40.000,00 \Rightarrow x = 10.000,00$

Nota: Trata-se de uma questão difícil e capciosa, pois o examinador ao informar que os juros não foram pagos, a contrapartida dos juros passivos seria na conta Juros a Pagar, mas como no Balanço Patrimonial não temos a conta Juros a Pagar, a contrapartida dos juros passivos foi na conta Empréstimos. Como a conta Empréstimos ficou com o mesmo saldo de 40.000,00, a conclusão é de que a empresa pagou uma parte do Financiamento no valor de 10.000,00. Tomem cuidado, pois o examinador estava com a intenção de levar o candidato a marcar a alternativa C, caso vocês não considerassem o pagamento dos empréstimos.

Atividades de Financiamentos:

+ Integralização de Capital	52.000,00
(-) Pagamento de empréstimos	(10.000,00)
= Caixa líquido gerado nas atividades de financiamentos	42.000,00

Gabarito: **B**

Como estamos aprendendo a montar uma DFC, vamos calcular as Atividades de Investimentos:

Cálculo do valor de venda dos terrenos:

Terrenos	
10.000,00	10.000,00 (1)

Outras Receitas	
(2) V	V

Resultado na venda de Terreno	
(1) 10.000,00	V (2)
	8.000,00

V: Valor de venda dos terrenos

Como o resultado na venda do terreno foi um ganho de 8.000,00, do razonete Resultado na venda de Terreno, temos:

$V - 10.000,00 = 8.000,00 \Rightarrow V = 18.000,00$

O exercício informou que os veículos foram adquiridos à vista, logo, temos:

Caixa	
Saldo Inicial	10.000,00 (3)

Veículos	
30.000,00	
(3) 10.000,00	
40.000,00	

Atividades de Investimentos:

+ Alienação de Terrenos	18.000,00
(-) Aquisição de veículos	(10.000,00)
= Caixa líquido gerado nas atividades de investimentos	8.000,00

Caso o exercício pedisse o valor do fluxo de caixa das atividades operacionais, teríamos o seguinte cálculo:

$$FCO + FCI + FCF = \text{Variação de Caixa} = \text{Disponível}_{(2010)} - \text{Disponível}_{(2009)}$$
$$FCO + 8.000,00 + 42.000,00 = 229.000,00 - 150.000,00$$
$$FCO + 50.000,00 = 79.000,00 \Rightarrow FCO = 29.000,00$$

Mas será que o FCO é 29.000,00? Para provar, vamos calcular o FCO pelo Método Indireto e Direto.

Atividades Operacionais (Método Indireto):

Lucro Líquido	38.000,00
+ Depreciação	5.000,00
(-) Lucro na venda do terreno	(8.000,00)
+ Despesas financeiras	10.000,00
(-) Aumento em Duplicatas a Receber	(46.000,00)
+ Redução em Estoques	20.000,00
+ Aumento em Fornecedores	10.000,00
= Caixa líquido gerado nas atividades operacionais	29.000,00

Como ficaria o fluxo de caixa das atividades operacionais pelo método direto:

Atividades Operacionais (Método Direto):

+ Recebimento de clientes	104.000,00
(-) Pagamento a fornecedor	(50.000,00)
(-) Pagamento de despesas administrativas	(10.000,00)
(-) Pagamento de IR e CSLL	(15.000,00)
= Caixa líquido gerado nas atividades operacionais	29.000,00

Cálculo do recebimento de clientes:

Clientes	
20.000,00	x (2)
(1) 150.000,00	
66.000,00	

Vendas	
	150.000,00 (1)

x: Montante do recebimento de clientes

Do razonete clientes, temos:
20.000,00 + 150.000,00 – x = 66.000,00 ⇒ x = 104.000,00

Cálculo do pagamento a fornecedor:
1º Passo: Cálculo das compras a prazo

Estoques	
30.000,00	80.000,00 (3)
(4) y	
10.000,00	

CMV	
(3) 80.000,00	

y: Valor das compras a prazo

Do razonete estoques, temos:
30.000,00 + y – 80.000,00 = 10.000,00 ⇒ y = 60.000,00

2º Passo: Cálculo do pagamento aos fornecedores

Caixa	
Saldo Inicial	F (5)

Fornecedores	
	30.000,00
(5) F	60.000,00
	40.000,00

F: Valor pago aos fornecedores

Do razonete Fornecedores, temos:
30.000,00 + 60.000,00 – F = 40.000,00 ⇒ F = 50.000,00

Notas:

– Na DREx, temos despesas administrativas, mas como no Balanço Patrimonial não temos nenhuma conta relacionada com despesas administrativas, do tipo Contas a Pagar ou Despesas a Pagar, concluímos que as despesas administrativas foram pagas à vista.

– O mesmo raciocínio se aplica ao IR e CSLL.

(Contábeis Assembleia Legislativa CE Cespe 2011): **De acordo com os dados a seguir responda as questões de números 26 a 28. O quadro a seguir mostra os dados relativos ao último exercício, levantados pelo contador para a preparação da DFC de determinada empresa.**

Itens	Reais
Alienação do imobilizado	2.000,00
Aumento de contas a receber	87.100,00
Aumento de estoques	144.800,00
Aumento de salários/obrigações/outros	463.000,00
Depreciação e amortização do período	143.400,00
Lucro líquido do período	623.200,00
Pagamento de financiamentos	388.000,00
Redução de fornecedores	12.700,00
Tomada de financiamentos	590.000,00

26ª Questão: **O caixa líquido consumido pelas atividades de financiamento foi inferior a 200.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Atividades de Financiamento:

(-) Pagamento de financiamentos ..... (388.000,00)
\+ Tomada de financiamentos 590.000,00
= Caixa líquido gerado nas atividades de financiamentos..... 202.000,00

Gabarito: **Errado**

27ª Questão: **O caixa líquido gerado pelas atividades de investimento foi de 2.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Atividades de Investimentos:

\+ Alienação de imobilizado 2.000,00
= Caixa líquido gerado nas atividades de investimentos 2.000,00

Gabarito: **Certo**

28ª Questão: **O caixa líquido gerado pelas atividades operacionais da empresa foi superior a 800.000,00.**

Solução:

Atividades Operacionais:

Lucro líquido do período	623.200,00
+ Depreciação e amortização do período	143.400,00
(-) Aumento de contas a receber	(87.100,00)
(-) Aumento de estoques	(144.800,00)
+ Aumento de salários/obrigações/outros	463.000,00
(-) Redução de fornecedores	(12.700,00)
= Caixa líquido gerado nas atividades operacionais	985.000,00

Gabarito: **Certo**

(Contador TJ TFD Cespe 2008): **Considerando a tabela a seguir, que apresenta informações contábeis de uma empresa, julgue os itens de 29 a 34, acerca das inter-relações entre as contas e suas peculiaridades.**

Conta	01/01/2008	31/01/2008
Salários antecipados	6.500,00	3.200,00
Receita de vendas	–	12.500,00
Salários a pagar	7.500,00	5.200,00
Aluguel antecipado	6.500,00	7.650,00
Receita antecipada	8.500,00	6.230,00
Clientes	3.200,00	5.400,00
Fornecedores	3.250,00	4.800,00
Custo da mercadoria vendida	–	6.200,00
Despesa de aluguel	–	10.200,00
Aluguel a pagar	9.850,00	6.580,00
Despesa de energia	–	7.850,00
Despesa de manutenção	–	6.658,00
Despesa de depreciação	–	1.145,00
Despesa financeira	–	652,00
Despesa de salários	–	10.850,00
Despesa de combustíveis	–	787,00
Veículos	12.580,00	2.580,00
Terrenos	6.580,00	5.252,00
Energia a pagar	1.258,00	330,00
Estoques	9.000,00	6.000,00

29ª Questão: **O pagamento de salários no período corresponde a 13.150,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Para facilitar a solução, vamos seguir os passos:

1º Passo: Cálculo das despesas de salários a prazo

Salários Antecipados	
6.500,00	3.300,00 (1)
3.200,00	

Despesas de Salários	
(1) 3.300,00	
x	
10.850,00	

$3.300,00 + x = 10.850,00 \Rightarrow x = 7.550,00$

Nota: O total das despesas de salários é formada de uma parte da apropriação de salários pagos antecipadamente (ou Salários a Vencer) no valor de 3.300,00. O restante das despesas com salários é obtido pela diferença entre o total das despesas de salários no período (10.850,00) e a parte apropriada de salários antecipados no valor de 3.300,00, obtendo uma despesa de salários no valor de 7.550,00 e em relação a esse valor, como não sabemos qual foi o valor à vista ou prazo pagos, vamos supor que foi tudo a prazo. Assim, a contrapartida desse valor será na conta Salários a Pagar.

Despesas de Salários	
3.300,00	
(2) 7.550,00	
10.850,00	

Salários a Pagar	
	7.500,00
	7.550,00 (2)
	5.200,00

2º Passo: Cálculo do valor pago de salários "SP"

Caixa	
Saldo Inicial	SP (3)

Salários a Pagar	
	7.500,00
(3) SP	7.550,00
	5.200,00

Do razonete salários a pagar, temos:

$7.500,00 + 7.550,00 - SP = 5.200,00 \Rightarrow SP = 9.850,00$ (Valor pago de salários)

Gabarito: **Errado**

30ª Questão: **O pagamento de aluguel no período corresponde a 13.470,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Aqui vale o mesmo raciocínio utilizado para o cálculo dos salários a pagar.

1º Passo: Apropriação das despesas de aluguel

Despesa de Aluguel	
(1) 10.200,00	

Aluguel a Pagar	
	9.850,00
	10.200,00 (1)
	6.580,00

$6.500,00 + x = 7.650,00 \Rightarrow x = 1.150,00$

2º Passo: Cálculo do pagamento de aluguel

Caixa	
Saldo Inicial	1.150,00 (2)
	x (3)

Aluguel Antecipado	
6.500,00	
(2) 1.150,00	
7.650,00	

Aluguel a Pagar	
	9.850,00
(3) x	10.200,00
	6.580,00

$9.850,00 + 10.200,00 - x = 6.580,00 \Rightarrow x = 13.470,00$

Total pago de aluguel = Pagto antecipado de aluguel + Pagto de aluguel a pagar
Total pago de aluguel = 1.150,00 + 13.470,00 = 14.620,00

Gabarito: **Errado**

31ª Questão: **A empresa recebeu de seus clientes o montante de 8.030,00 no período avaliado.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Trata-se de outra questão capciosa. Para facilitar o entendimento, vamos resolver a questão por etapas.

1º Passo: Cálculo das vendas a prazo

Receita Antecipada	
(1) 2.270,00	8.500,00
	6.230,00

Vendas	
	2.270,00 (1)
	x
	12.500,00

x: Valor das vendas a prazo

Do razonete Vendas, temos: $2.270,00 + x = 12.500,00 \Rightarrow x = 10.230,00$

2º Passo: Cálculo do recebimento de clientes

Clientes	
3.200,00	Y (caixa)
(2) 10.230,00	
5.400,00	

Vendas	
	2.270,00
	10.230,00 (2)
	12.500,00

Y: valor recebido de clientes, que tem como contrapartida de lançamento a conta Caixa

Do razonete Clientes, temos: $3.200,00 + 10.230,00 - Y = 5.400,00 \Rightarrow Y = 8.030,00$

Gabarito: **Certo**

32ª Questão: **As compras do período totalizaram 3.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Estoques	
9.000,00	6.200,00 (1)
x	
6.000,00	

CMV	
(1) 6.200,00	

x: Valor das compras a prazo

Do razonete estoques, temos: $9.000,00 + x - 6.200,00 = 6.000,00 \Rightarrow x = 3.200,00$

Gabarito: **Errado**

33ª Questão: **O montante pago a fornecedores corresponde a 6.250,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Estoques	
9.000,00	
(1) 3.200,00	
6.000,00	

Fornecedores	
	3.250,00
(caixa) F	3.200,00 (1)
	4.800,00

F: Valor pago aos fornecedores, que tem como contrapartida de lançamento a conta Caixa.

Do razonete Fornecedores, temos: $3.250,00 + 3.200,00 - F = 4.800,00 \Rightarrow F = 1.650,00$

Gabarito: **Errado**

34ª Questão: **O valor pago referente a despesas com energia foi de 8.778,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Despesas de Energia	
(1) 7.850,00	

Energia a Pagar	
	1.258,00
(caixa) x	7.850,00 (1)
	330,00

$1.258,00 + 7.850,00 - x = 330,00 \Rightarrow x = 8.778,00$

Gabarito: **Certo**

Conta	01/03/2008	31/03/2008
Adiantamento de salários	10.520,00	2.519,00
Aluguel antecipado	12.500,00	6.300,00
Custo das mercadorias vendidas	–	33.610,00
Despesa de aluguel	–	6.500,00
Despesa de salários	–	32.541,00
Despesa de seguros	–	10.520,00
Disponível	58.200,00	?

Conta	01/03/2008	31/03/2008
Estoques	32.500,00	11.470,00
Fornecedores	6.580,00	2.150,00
Salários a pagar	12.580,00	25.120,00
Seguros a pagar	3.200,00	1.100,00
Seguros antecipados	5.520,00	3.210,00

Com base nas informações constantes da tabela acima, cujos valores estão em reais, julgue os itens que se seguem.

35ª Questão (Contador STF Cespe 2008): **O pagamento de salários no período corresponde a 12.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Para facilitar o entendimento, vamos resolver a questão por etapas.

1ª Etapa: Cálculo das despesas de salários a prazo

Adiantamento de Salários	
10.520,00	8.001,00 (1)
2.519,00	

Despesas de Salários	
(1) 8.001,00	
x	
32.541,00	

x: Valor das despesas de salários a prazo

Do razonete Despesas de Salários, temos: $8.001,00 + x = 32.541,00 \Rightarrow x = 24.540,00$

2ª Etapa: Cálculo do pagamento de salários

Despesas de Salários	
8.001,00	
(2) 24.540,00	
32.541,00	

Salários a Pagar	
	12.580,00
(caixa) y	24.540,00 (2)
	25.120,00

y: Valor do pagamento de salários, que tem como contrapartida de lançamento a conta Caixa.

Do razonete Salários a Pagar, temos: $12.580,00 + 24.540,00 - y = 25.120,00 \Rightarrow y = 12.000,00$

Gabarito: **Certo**

36ª Questão (Contador STF Cespe 2008): **O pagamento de seguros no período corresponde a 2.100,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Para facilitar o entendimento, vamos resolver a questão por etapas.

1ª Etapa: Cálculo das despesas de seguros a prazo

Seguros Antecipados	
5.520,00	2.310,00 (1)
3.210,00	

Despesas de Seguros	
(1) 2.310,00	
x	
10.520,00	

x: Valor das despesas de seguros a prazo.

Do razonete Despesas de Seguros, temos: $2.310,00 + x = 10.520,00 \Rightarrow x = 8.210,00$

2ª Etapa: Cálculo do valor pago de seguros

Despesas de Seguros	
2.310,00	
(2) 8.210,00	
10.520,00	

Seguros a Pagar	
	3.200,00
(caixa) y	8.210,00 (2)
	1.100,00

y: Valor dos seguros pagos, que tem como contrapartida de lançamento a conta Caixa.

Do razonete Seguros a Pagar, temos: $3.200,00 + 8.210,00 - y = 1.100,00 \Rightarrow y = 10.310,00$

Gabarito: **Errado**

37ª Questão (Contador STF Cespe 2008): **O pagamento a fornecedores no período corresponde a 17.010,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

1ª Etapa: Cálculo das compras a prazo

Estoques	
32.500,00	
x	33.610,00 (1)
11.470,00	

CMV	
(1) 33.610,00	

x: Valor das compras a prazo.

$32.500,00 + - 33.610,00 = 11.470,00 \Rightarrow x = 12.580,00$

2ª Etapa: Cálculo do pagamento a fornecedores

Caixa	
Saldo Inicial	y (2)

Fornecedor	
	6.580,00
(2) y	12.580,00
	2.150,00

y: Valor do pagamento a fornecedor.

$6.580,00 + 12.580,00 - y = 2.150,00 \Rightarrow y = 17.010,00$

Gabarito: **Certo**

38ª Questão (Contador STF Cespe 2008): **O saldo do disponível no final do período será de 18.280,00.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

O saldo final do disponível é:

$\text{Disponível}_{(\text{Saldo Final})} = \text{Disponível}_{(\text{Saldo Inicial})} - \text{Pagamentos (Salários + Aluguel + Seguros + Fornecedor)}$

Falta calcular apenas o valor do pagamento do aluguel.

1ª Etapa: Cálculo da despesa de aluguel à vista

Aluguel Antecipado	
12.500,00	6.200,00 (1)
6.300,00	

Despesa de Aluguel	
(1) 6.200,00	
(2) 300,00	
6.500,00	

Caixa	
Saldo Inicial	300,00 (2)

2ª Etapa: Cálculo do saldo final do disponível

$\text{Disponível}_{(\text{Saldo Final})} = 58.200,00 - 12.000,00 - 300,00 - 10.310,00 - 17.010,00 = 18.580,00$

Gabarito: **Errado**

(TCM CE FCC Adaptada 2010) Instruções: **Para responder às questões de números 39 e 40, utilize somente as informações a seguir.**

I. Balanço Patrimonial da Cia. Tremembé (valores em reais) dos períodos X1 e X0:

Saldos Finais das Contas Patrimoniais					
Ativo	**X1**	**X0**	**Passivo**	**X1**	**X0**
Caixa	5.000,00	3.000,00	Fornecedores	12.000,00	9.200,00
Equivalentes de Caixa	9.000,00	6.000,00	Salários a Pagar	1.200,00	800,00
Contas a Receber	15.000,00	10.000,00	Tributos a Pagar	2.300,00	1.000,00
Estoques	10.000,00	8.000,00	Títulos a Pagar	5.000,00	4.000,00
Imobilizado	35.000,00	32.000,00	Empréstimos Bancários	7.000,00	5.000,00
Depreciação Acumulada	(4.500,00)	(3.000,00)	Capital	43.000,00	40.000,00
Patentes Registradas	10.000,00	11.000,00	Reservas de Capital	5.000,00	5.000,00
			Reservas de Lucros	4.000,00	2.000,00
Total	79.500,00	67.000,00	**Total**	79.500,00	67.000,00

II. Prazo médio de vencimento dos Títulos a Pagar: 300 dias e dos Empréstimos Bancários: 5 anos.

III. O Patrimônio Líquido de X1 só foi afetado por integralização de capital e resultado do exercício.

39ª Questão: **No cálculo da Demonstração do Fluxo de Caixa, o caixa consumido pelas atividades de investimentos é, em reais:**

a) 1.000,00
b) 2.000,00
c) 3.000,00
d) 5.000,00
e) 7.000,00

Solução:

Fluxo de Caixa de Investimentos

(-) Aquisição de Imobilizado ..... (3.000,00)
\+ Alienação de Patentes 1.000,00
= Caixa líquido consumido ..... (2.000,00)

Gabarito: **B**

40ª Questão: **No cálculo da Demonstração do Fluxo de Caixa pelo método indireto, o caixa líquido gerado pelas atividades operacionais é, em reais:**

a) 7.000,00
b) 5.000,00
c) 3.000,00
d) 1.000,00
e) 500,00

Solução:

$FCO + FCI + FCF = (Caixa + Equivalente\ Caixa)_{Final} - (Caixa + Equivalente\ Caixa)_{Inicial}$

$FCO + FCI + FCF = (5.000,00 + 9.000,00) - (3.000,00 + 6.000,00) = 5.000,00$

Como o FCO é o mais difícil de ser calculado, calculamos o FCF.

Fluxo de Caixa de Financiamentos

+ Obtenção de empréstimos mediante Títulos a Pagar	1.000,00
+ Obtenção de empréstimos bancários	2.000,00
+ Integralização de Capital	3.000,00
= Caixa líquido gerado	6.000,00

$FCO - 2.000,00 + 6.000,00 = 5.000,00 \Rightarrow FCO = 1.000,00$

Gabarito: **D**

Como o nosso objetivo é o aprendizado da DFC, vamos montar o fluxo de caixa das atividades operacionais pelo método indireto, com o intuito de verificar se o resultado vai ser o mesmo.

1º Passo: Cálculo do lucro líquido do exercício

Lucros Acumulados	
(1) LL	LL

Reservas de Lucros	
	2.000,00
	LL (1)
	4.000,00

$2.000,00 + LL_{(X1)} = 4.000,00 \Rightarrow LL_{(X1)} = 2.000,00$

2º Passo: Cálculo do fluxo de caixa das atividades Operacionais

Atividades Operacionais (Método Indireto)

Lucro Líquido	2.000,00
+ Depreciação	1.500,00
(-) Aumento de Contas a Receber	(5.000,00)
(-) Aumento de Estoques	(2.000,00)
+ Aumento de Fornecedores	2.800,00
+ Aumento de Salários a Pagar	400,00
+ Aumento de Tributos a Pagar	1.300,00
= Caixa líquido gerado	1.000,00

41ª (Contador TJ SE FCC 2009): **A empresa Virtual S.A. enquadrada no conceito de empresa de grande porte e obrigada a elaborar a demonstração de fluxo de caixa realizou as seguintes operações:**

I. Venda de veículo, totalmente depreciado, pelo valor de 20.000,00;
II. Aumento de Capital em dinheiro, feito pelos seus sócios no valor de 100.000,00;
III. Empréstimos concedidos a empresas do grupo no valor de 15.000,00.

As operações I, II, e III, correspondem, respectivamente:

a) ao aumento das fontes de financiamento e adição do valor no resultado do exercício; aumento das fontes de financiamento; aumento das fontes de financiamento.
b) a diminuição das fontes de investimento e diminuição do valor no resultado do exercício; diminuição das fontes de investimento; aumento do resultado do exercício para ajustá-lo.
c) ao ajuste aumentando o resultado do exercício no valor da venda; aumento das fontes de investimento; aumento das fontes de investimento.
d) a diminuição das fontes de financiamento e aumento do valor no resultado do exercício; diminuição das fontes de investimento; diminuição das fontes de investimento.
e) ao aumento das fontes de investimento e diminuição do valor no resultado do exercício; aumento das fontes de financiamento; diminuição das fontes de financiamento.

Solução:

I – Venda de veículo:

a) Aumenta as fontes de Investimentos.
b) Ajuste negativo no Lucro Líquido no cálculo das Atividades Operacionais pelo método indireto.

II – Integralização de capital em dinheiro aumenta as fontes de Financiamentos.

III – Empréstimos concedidos a empresas do grupo reduz as fontes de Financiamentos.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Empréstimos concedidos a:	Atividades de:
Terceiros	Investimentos
Empresas do grupo e partes relacionadas	Financiamentos

Gabarito: **E**

42ª (TRE PI FCC 2009): **A Lei n.º 11.638/07 instituiu a obrigatoriedade da elaboração e divulgação da Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) no Brasil e definiu sua estrutura. Com base em tal estrutura, o aumento de capital em dinheiro e os pagamentos de dividendos devem ser classificados, respectivamente, no Fluxo de Caixa das Atividades:**

a) Operacionais e no Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento.
b) de Financiamento e no Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento.
c) de Investimento e no Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais.
d) de Investimento e no Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento.
e) de Financiamento e no Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais.

Solução:

Operações	Aumento do capital em dinheiro	Pagamento de dividendos
Atividades	**Financiamentos**	**Financiamentos**

Gabarito: **B**

43ª (Contabilidade TRT 18ª Região FCC 2008): **Um dos objetivos da Demonstração do Fluxo de Caixa, recém tornada obrigatória em virtude da modificação introduzida pela Lei n.º 11.638/2007 na Lei das Sociedades por Ações, é:**

a) permitir calcular o índice de liquidez corrente.
b) avaliar quanto do lucro da entidade foi aplicado no seu Disponível.
c) evidenciar a variação do Capital Circulante Líquido da entidade de um exercício para o outro.
d) avaliar a situação financeira da empresa no curto prazo (até um ano).
e) permitir a auditoria das disponibilidades da empresa com custo menor.

Solução:

Vimos no item 2 no início deste capítulo que o principal objetivo da DFC é permitir que os investidores, usuários e credores avaliem:

a) a capacidade de a empresa gerar fluxos de caixa positivos no futuro
b) a capacidade de a empresa honrar os seus compromissos com os credores
c) a liquidez, a solvência e a flexibilidade financeira da empresa
d) a taxa de conversão do lucro líquido em disponibilidades

Gabarito: **B**

44ª Questão (Contador INFRAERO FCC 2011): **São dadas as seguintes informações, em reais, extraídas da escrituração contábil da Cia. ABC, que elabora a Demonstração dos Fluxos de Caixa pelo método direto:**

Saldo da conta Duplicatas a Receber em 31-12-2009	385.890,00
Saldo da conta Duplicatas a Pagar em 31-12-2010	388.650,00
Vendas efetuadas pela companhia no exercício de 2010	956.230,00
Compras efetuadas pela companhia no exercício de 2010	487.340,00
Saldo da conta Duplicatas a Pagar em 31-12-2009	416.220,00
Saldo da conta Duplicatas a Receber em 31-12-2010	352.810,00

O valor das vendas recebidas dos clientes no exercício de 2010 foi, em reais:

a) 923.150,00
b) 928.660,00
c) 983.800,00
d) 989.310,00
e) 738.000,00

Solução:

Duplicatas a Receber	
385.890,00	x
(1) 956.230,00	
352.810,00	

Vendas	
	956.230,00 (1)

x: Valor das vendas recebidas em 2010

$385.890,00 + 956.230,00 - x = 352.810,00 \Rightarrow x = 989.310,00$

Gabarito: **D**

45ª Questão (Fiscal de Tributos Prefeitura São Carlos Vunesp 2011): Balancete de verificação

Capital	876.000,00
Ativo Imobilizado	1.683.000,00
Ativo Intangível – deságio	35.000,00
Fornecedores	1.124.000,00
Impostos a recolher	783.000,00
Dividendos a pagar	378.000,00
Receita de vendas	4.779.000,00
Custos	3.456.000,00
Lucro líquido	245.000,00
Estoques	384.000,00
Contas a receber	950.000,00
Provisão para créditos de liquidação duvidosa	75.000,00
Aplicações financeiras	450.000,00

Com base nas contas apresentadas no balancete de verificação da empresa, identifique o saldo de caixa e equivalentes de caixa.

a) 49.000,00
b) 119.000,00
c) 499.000,00
d) 534.000,00
e) 1.057.000,00

Solução:

Na relação constam contas de resultado (receitas de vendas e custos) e um lucro líquido. Como sabemos, o lucro líquido corresponde ao total das receitas menos o total

das despesas. Aqui está a pegadinha do examinador, pois ao montarmos o balancete de verificação para identificarmos o saldo da conta caixa, **não incluiremos as receitas de vendas e os custos**, pois já temos o lucro líquido. Além do mais ao realizarmos a diferença entre as receitas de vendas (4.779.000,00) e os custos (3.456.000,00) encontramos um resultado de 1.323.000,00, que não corresponde ao lucro líquido (245.000,00), ou seja, a lista está incompleta, pois faltam despesas no total de 1.078.000,00. Montando o balancete, temos:

Contas	Saldo Devedor	Saldo Credor
Caixa	Cx	
Capital		876.000,00
Ativo Imobilizado	1.683.000,00	
Ativo Intangível – deságio		35.000,00
Fornecedores		1.124.000,00
Impostos a recolher		783.000,00
Dividendos a pagar		378.000,00
Lucro líquido		245.000,00
Estoques	384.000,00	
Contas a receber	950.000,00	
Provisão para créditos de liquidação duvidosa		75.000,00
Aplicações financeiras	450.000,00	
Total	3.467.000,00 + Cx	3.516.000,00

$$3.467.000,00 + Cx = 3.516.000,00 \Rightarrow \text{Caixa} = 49.000,00$$

Como a questão quer o saldo do Caixa e Equivalente Caixa, temos:

$$\text{Caixa} + \text{Aplicações Financeiras} = 49.000,00 + 450.000,00 = 499.000,00$$

Gabarito: **C**

46ª Questão (Auditor INFRAERO FCC 2011): **O Pronunciamento Técnico CPC 03, que trata da elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa, encoraja fortemente as entidades a classificar os dividendos e juros sobre o capital próprio pagos como fluxo de caixa das atividades:**

a) operacionais e de financiamento, respectivamente.
b) de financiamento.
c) de investimento.
d) de financiamento e de investimento, respectivamente.
e) operacionais.

Solução:

O CPC 03 encoraja fortemente as entidades a classificarem os juros, recebidos ou pagos, e os dividendos e juros sobre o capital próprio recebidos como fluxos de caixa das **Ati-**

vidades Operacionais, e os **dividendos** e **juros sobre o capital próprio pagos** como fluxos de caixa das **Atividades de Financiamento**.

Gabarito: **B**

47ª Questão (Agente de Fiscalização Financeira TCE SP FCC 2012): **Da Demonstração dos Fluxos de Caixa elaborada pela Cia. Araxá, relativa ao exercício findo em 31-12-2011, foram extraídas as seguintes informações:**

I. O valor do Disponível da Cia. Araxá aumentou 186.500,00 entre 31/12/2010 e 31/12/2011.
II. Houve uma saída líquida de caixa e equivalentes-caixa das atividades de investimento no valor de 54.680,00.
III. O fluxo de caixa das atividades de financiamento registrou uma entrada líquida de 38.640,00.

À vista dessas informações, conclui-se que, no exercício de 2011, houve uma entrada líquida de caixa das atividades operacionais no valor de, em reais:

a) 170.360,00
b) 170.460,00
c) 182.500,00
d) 202.540,00
e) 208.520,00

Solução:

FCO = ?

FCO + FCI + FCF = Variação de Caixa

FCO – 54.680,00 + 38.640,00 = 186.500,00 $\Rightarrow$ FCO = 202.540,00

Gabarito: **D**

48ª (Contador Correios Cespe 2011): **As variações ocorridas na conta de reserva de lucros, em dado exercício, serão evidenciadas na Demonstração de Fluxo de Caixa.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

As variações ocorridas na conta reserva de lucros são evidenciadas na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Gabarito: **Errado**

Dados da demonstração de resultado do ano de 2009 (em $ mil)

Depreciação e amortização	(20.400,00)
Lucro líquido	26.800,00
Provisão para crédito de liquidação duvidosa	(4.343,00)
Resultado de alienação de imobilizado	3.232,00
Resultado de equivalência patrimonial	1.010,00
Variação cambial sobre investimentos	2.121,00

Dados do balanço patrimonial (em $ mil)	2009	2008
Ativos e passivos circulantes		
Contas a pagar	216.300,00	189.890,00
Contas a receber de clientes	535.400,00	497.780,00
Despesas antecipadas	62.500,00	71.670,00
Estoques	246.600,00	205.560,00
fornecedores	136.700,00	116.450,00
Obrigações trabalhistas e previdenciárias	65.800,00	73.340,00
Provisão para crédito liquidação duvidosa	(20.900,00)	(20.230,00)
Ativos e passivos não circulantes		
Empréstimos e financiamentos	435.980,00	412.230,00
Financiamentos incentivados	5.870,00	6.120,00
Imobilizado	310.010,00	286.760,00
Intangível	254.000,00	271.650,00

Considerando as informações de uma empresa comercial hipotética, mostrados na tabela acima, relacionadas à demonstração do fluxo de caixa, julgue os itens a seguir.

49ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **O montante do fluxo de caixa gerado ou consumido pelas atividades de financiamento foi maior que 23.700,00 mil.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Atividades de Financiamentos

Aquisição de Empréstimos 23.750,00
(-) Pagamento de Financiamentos incentivados ..... (250,00)
= Caixa líquido **gerado** nas atividades de Financiamentos..... 23.500,00

Gabarito: **Errado**

50ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **O montante da variação (acréscimo ou decréscimo) do caixa e equivalente a caixa foi igual a 7.510,00 mil.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

I – Atividades Operacionais (Método Indireto)

Lucro Líquido	26.800,00
+ Depreciação	20.400,00
(-) Resultado de alienação de imobilizado	(3.232,00)
(-) Resultado de equivalência patrimonial	(1.010,00)
(-) Variação cambial sobre investimentos	(2.121,00)
+ Aumento de Contas a Pagar	26.410,00
(-) Aumento de Contas a Receber	(37.620,00)
+ Redução de Despesas Antecipadas	9.170,00
(-) Aumento de Estoques	(41.040,00)
+ Aumento de Fornecedores	20.250,00
(-) Redução de Obrigações trabalhistas e previdenciárias	(7.540,00)
+ Redução de PDD	670,00
= Caixa líquido **gerado** nas atividades Operacionais	11.137,00

II – Atividades de Financiamentos

Aquisição de Empréstimos	23.750,00
(-) Pagamento de Financiamentos incentivados	(250,00)
= Caixa líquido **gerado** nas atividades de Financiamentos	23.500,00

III – Atividades de Investimentos

(-) Aquisição de Imobilizado	(23.250,00)
+ Alienação de Intangível	17.650,00
= Caixa líquido **consumido** nas atividades de Investimentos	(5.600,00)

IV – Variação Líquida de Caixa 29.037,00

Gabarito: **Errado**

51ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **Duas das atividades geram caixa e equivalentes de caixa, enquanto a terceira os consome.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

As atividades de Financiamentos e Operacionais geram caixa, enquanto que as atividades de Investimentos consomem caixa.

Gabarito: **Certo**

52ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **A atividade que mais causou impacto no fluxo de caixa no período é a operacional.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

A atividade que mais causou impacto foi a de Financiamentos.

Gabarito: **Errado**

53ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **O montante do fluxo de caixa gerado ou consumido pelas atividades de investimento foi maior que 5.000,00 mil.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Caixa líquido **consumido** nas atividades de Investimentos ..... (5.600,00)

Gabarito: **Certo**

54ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **O montante do fluxo de caixa gerado ou consumido pelas atividades operacionais foi menor que 33.000,00 mil.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Caixa líquido **gerado** nas atividades Operacionais 11.137,00

Gabarito: **Certo**

Informações para elaborar o fluxo de caixa das atividades operacionais (em milhões de reais)

Contas	2009	2010
Acréscimo de contas a pagar	–	42,7
Acréscimo de salários, encargos sociais e impostos a pagar	34,3	34,3
Acréscimo em contas a receber	347,8	–
Acréscimo em estoques	92,5	–
Baixas no ativo imobilizado (com lucro)	10,8	–
Baixas no ativo imobilizado (com prejuízo)	–	4,6
Decréscimo de contas a pagar	136,1	–
Decréscimo em contas a receber	–	51,8
Decréscimo em estoques	–	269,8
Depreciações e amortizações do exercício	44,9	51,9
Equivalência patrimonial (variação negativa)	0,1	–
Equivalência patrimonial (variação positiva)	–	2,4
Lucro líquido do exercício	0,9	–
Prejuízo líquido do exercício	–	315,6
Provisão para devedores duvidosos	194,2	164,6

Considerando que, para elaborar a demonstração do fluxo de caixa, o contador de uma empresa não financeira tenha levantado as informações mostradas na tabela acima, referentes ao fluxo de caixa das atividades operacionais, julgue os próximos itens.

55ª Questão (Contador SESA Cespe 2011): **O resultado líquido ajustado de 2010 foi superior ao resultado líquido ajustado de 2009.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

I – Atividade Operacional de 2009

Lucro líquido do exercício	0,9
+ Depreciações e amortizações do exercício	44,9
+ Equivalência patrimonial (variação negativa)	0,1
(-) Baixas no ativo imobilizado (com lucro)	(10,8)
= Lucro Líquido ajustado	35,1

II – Atividade Operacional de 2010

Prejuízo Líquido do exercício	(315,6)
+ Depreciações e amortizações do exercício	51,9
(-) Equivalência patrimonial (variação positiva)	(2,4)
+ Baixas no ativo imobilizado (com prejuízo)	4,6
(-) Acréscimo de PDD	(29,6)
= Prejuízo Líquido ajustado	(291,1)

Gabarito: **Errado**

56ª Questão (Contador SESA Cespe 2011): **Em 2009, o caixa líquido gerado pelas atividades operacionais foi superior a 200 milhões de reais.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

I – Atividade Operacional de 2009

Lucro Líquido ajustado	35,1
+ Acréscimo de salários, encargos sociais e impostos a pagar	34,3
(-) Acréscimo em contas a receber	(347,8)
(-) Acréscimo em estoques	(92,5)
(-) Decréscimo de contas a pagar	(136,1)
= Caixa líquido consumido nas atividades Operacionais	(507,0)

Gabarito: **Errado**

57ª Questão (Contabilidade TSE Consulplan 2012): **A Cia. X presta serviços de perícia contábil. Em 31.12.2009, a Cia. X apresentava os seguintes saldos em seu Balanço Patrimonial:**

Caixa	15.000,00
Clientes	2.000,00
Imóvel	100.000,00
Depreciação Acumulada	90.000,00
Salários a Pagar (curto prazo)	5.000,00
Capital Social	18.000,00
Reserva de Lucros	4.000,00

Durante janeiro de 2010, a empresa efetuou as seguintes operações:

- recebimento do saldo com clientes.
- prestação de serviços a prazo no valor de 20.000,00, sendo constituída provisão para perdas estimadas para créditos de liquidação duvidosa no valor de 5%.
- reconhecimento da Despesa de Depreciação do imóvel, a 12% ao ano, calculada pelo método linear, considerando valor residual de 5.000,00.
- pagamento da dívida de salários.
- reconhecimento e pagamento de despesas de salários no valor de 2.000,00.
- reconhecimento de despesas gerais no valor de 6.000,00 para pagamento no mês seguinte.

Considerando a elaboração da Demonstração do Fluxo de Caixa pelo método indireto, qual deverá ser o valor total dos ajustes para conciliação entre o Lucro Líquido e o Fluxo de Caixa operacional em 31.01.2010?

a) 9.000,00 negativo
b) 7.000,00 negativo
c) 5.950,00 negativo
d) 5.000,00 negativo

Solução:

1º Passo: Cálculo do resultado do exercício (Lucro Líquido ou Prejuízo Líquido)

Vendas Brutas	20.000,00
(-) Despesas com PDD	(1.000,00)
(-) Depreciação	(10.000,00)
(-) Despesas com salários	(2.000,00)
(-) Despesas gerais	(6.000,00)
= Lucro Líquido	1.000,00

2º Passo: Cálculo das variações das contas patrimoniais

Contas	2009	2010	Variação
Caixa	15.000,00	10.000,00	decréscimo de 5.000,00
Clientes	2.000,00	20.000,00	acréscimo de 18.000,00
PDD	0,00	(1.000,00)	decréscimo de 1.000,00
Imóvel	100.000,00	100.000,00	variação zero
Depreciação Acumulada	(90.000,00)	(100.000,00)	decréscimo de 10.000,00
Salários a Pagar	5.000,00	0,00	decréscimo de 5.000,00
Despesas Gerais	0,00	6.000,00	acréscimo de 6.000,00
Capital	18.000,00	18.000,00	variação zero
Reserva de Lucros	4.000,00	4.000,00	variação zero
Lucros Acumulados	0,00	1.000,00	acréscimo de 1.000,00

Atividades Operacionais (Método Indireto)

Lucro Líquido	1.000,00
+ Depreciação	10.000,00
(-) Acréscimo de clientes	(18.000,00)
+ Decréscimo de PDD	1.000,00
(-) Decréscimo de Salários a Pagar	(5.000,00)
+ Acréscimo de Despesas Gerais	6.000,00
= Caixa líquido consumido nas atividades Operacionais	(5.000,00)

Gabarito: **D**

58ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **Caso um investimento em coligada ou controlada seja avaliado pelo método de equivalência patrimonial, a investidora deve evidenciar, em seu demonstrativo de fluxo de caixa, os fluxos de caixa entre a investidora e a sociedade investida, na forma de dividendos ou adiantamentos.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Quando o critério contábil de investimento em coligada ou controlada basear-se no método da equivalência patrimonial ou no método de custo, a entidade **investidora fica limitada a apresentar, na demonstração dos fluxos de caixa, os fluxos de caixa entre a própria** entidade investidora e a entidade na qual participe (por exemplo, coligada ou controlada), representados, por exemplo, por dividendos e por adiantamentos.

Gabarito: **Errado**

59ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **Ganhos e perdas não realizados resultantes de mudanças nas taxas de câmbio de moedas estrangeiras têm de ser apresentados separadamente nos fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento, de acordo com a transação a que se referem.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Ganhos e perdas não realizados resultantes de mudanças nas taxas de câmbio de moedas estrangeiras **não são fluxos de caixa**. Todavia, o efeito das mudanças nas taxas de câmbio sobre o caixa e equivalentes de caixa, mantidos ou devidos em moeda estrangeira, é apresentado na demonstração dos fluxos de caixa, a fim de conciliar o caixa e equivalentes de caixa no começo e no fim do período. Esse valor é apresentado separadamente dos

fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento e inclui as diferenças, se existirem, caso tais fluxos de caixa tivessem sido divulgados às taxas de câmbio do fim do período.

Gabarito: **Errado**

60ª Questão (Contador DPU Cespe 2010):

Eventos	Em unidade de mil reais
Ágios pagos na aquisição de investimentos	1.782,00
Aquisição de imobilizado	7.723,00
Aquisição de investimentos	1.189,00
Aumento de intangível	72,00
Recebimento de dividendos	174,00
Redução de aplicações financeiras – disponíveis para venda	1.614,00

Considerando as informações da tabela acima, relacionadas ao fluxo de caixa de determinada empresa, assinale a opção correta que apresenta respectivamente o valor e o fluxo de atividades, a ser evidenciado na demonstração do fluxo de caixa.

a) 8.498 mil, caixa líquido negativo gerado nas atividades de financiamento.
b) 8.978 mil, caixa líquido negativo gerado nas atividades de investimentos.
c) 8.978 mil, caixa líquido negativo gerado nas atividades de financiamento.
d) 8.978 mil, caixa líquido positivo gerado nas atividades de investimentos.
e) 12.206 mil, caixa líquido negativo gerado nas atividades de investimento.

Solução:

Atividade de Investimento

(-) Ágios pagos na aquisição de investimentos..... (1.782,00)
(-) Aquisição de imobilizado ..... (7.723,00)
(-) Aquisição de investimentos ..... (1.189,00)
(-) Aquisição de intangível ..... (72,00)
+ Recebimento de dividendos..... 174,00
+ Redução de aplicações financeiras - disponíveis para venda 1.614,00
= Caixa líquido consumido nas atividades de investimentos ..... (8.978,00)

Notas:

– Caixa e **equivalentes de caixa** consistem em numerário disponível na entidade, saldos mantidos em bancos e aplicações financeiras de curto prazo.
– **Equivalentes de caixa são aplicações financeiras de curto prazo**, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um insignificante risco de mudança de valor.

– Os **equivalentes de caixa** são mantidos com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e, não, para investimento ou outros propósitos. Para que um investimento seja qualificado como equivalente de caixa, ele precisa ter conversibilidade imediata em montante conhecido de caixa e estar sujeito a um insignificante risco de mudança de valor. Portanto, **um investimento normalmente qualifica-se como equivalente de caixa somente quando tem vencimento de curto prazo, por exemplo, três meses ou menos, a contar da data da aquisição**. Os investimentos em instrumentos patrimoniais (de patrimônio líquido) não estão contemplados no conceito de equivalentes de caixa, a menos que eles sejam, substancialmente, equivalentes de caixa, como, por exemplo, no caso de ações preferenciais resgatáveis que tenham prazo definido de resgate e cujo prazo atenda à definição de curto prazo.

Pagamento	Classificação Principal	Classificação Alternativa
Juros	FCO	FCF (custo p/ obter recursos)
Dividendos	FCF (custos p/ obter recursos financeiros)	FCO (determinar a capacidade de a entidade pagar utilizando os FCO)
JSCP	FCF (custos p/ obter recursos financeiros)	FCO
Recebimento	**Classificação Principal**	**Classificação Alternativa**
Juros	FCO	FCI (retorno de Investimentos)
Dividendos	FCO	FCI (retorno de Investimentos)
JSCP	FCO	FCI (retorno de Investimentos)

Gabarito: **B**

61ª Questão (Contábeis Metrô SP FCC 2010): **As seguintes informações foram extraídas da Demonstração de Resultado da Cia. Gama relativa ao exercício encerrado em 31/12/2009 (em R$):**

Lucro líquido do exercício 320.000,00
Despesa de depreciação 156.000,00
Receitas financeiras 105.000,00
Ganho de capital na alienação à vista de ativo imobilizado 37.000,00
Despesas financeiras 84.000,00
Receita de dividendos recebida no exercício 11.000,00

O valor do lucro líquido ajustado que deve constar da Demonstração dos Fluxos de Caixa da companhia, elaborada pelo método indireto, corresponde, em R$, a:

a) 450.000,00
b) 476.000,00
c) 392.000,00
d) 497.000,00
e) 439.000,00

Solução:

Método Indireto

Lucro líquido do exercício	320.000,00
+ Despesa de depreciação	156.000,00
(-) Ganho de capital na alienação à vista de ativo imobilizado	(37.000,00)
= Lucro Líquido Ajustado	439.000,00

Gabarito: **E**

62ª Questão (DNOCS Contador FCC 2010): **As informações abaixo foram extraídas do Balanço Patrimonial e da Demonstração de Resultado do Exercício da Cia. Horto Florestal, relativas ao exercício encerrado em 31/12/2008 (em R$):**

Lucro líquido do exercício	380.000,00
Despesas de depreciação	70.000,00
Resultado positivo da equivalência patrimonial	90.000,00
Aumento de Duplicatas a Receber	65.000,00
Aumento de Fornecedores	40.000,00
Aumento de Contas a Pagar	20.000,00
Diminuição de estoques	35.000,00

Utilizando apenas as informações fornecidas acima, é correto afirmar que o fluxo de caixa derivado das atividades operacionais da companhia, nesse exercício, correspondeu a uma entrada líquida de recursos de:

a) 380.000,00
b) 390.000,00
c) 295.000,00
d) 335.000,00
e) 355.000,00

Solução:

Atividades Operacionais (Método Indireto)

Lucro líquido do exercício	380.000,00
+ Despesas de depreciação	70.000,00
(-) Resultado positivo da equivalência patrimonial	(90.000,00)
(-) Aumento de Duplicatas a Receber	(65.000,00)
+ Aumento de Fornecedores	40.000,00
+ Aumento de Contas a Pagar	20.000,00
+ Diminuição de estoques	35.000,00
= Caixa líquido gerado nas atividades Operacionais	390.000,00

Gabarito: **B**

(Analista em Gestão Municipal Ciências Contábeis Prefeitura de São José dos Campos SP Vunesp 2012): **Considere as demonstrações contábeis a seguir para responder as questões de números 63 a 67.**

Balanço Patrimonial da empresa Gama encerrado em 31/12/2011 e 31/12/2010

Ativo	2011	2010
Ativo Circulante		
Caixa	2.600,00	1.400,00
BCM	17.600,00	22.600,00
Clientes	11.300,00	18.800,00
PDD	(900,00)	(1.000,00)
Dividendos a Receber	2.000,00	6.000,00
Mercadorias	22.800,00	24.400,00
Aluguéis Vincendos	4.600,00	4.000,00
AÑC		
Realizável a Longo Prazo		
Empréstimos a Coligadas (90 dias)	10.000,00	14.600,00
Investimentos		
Ações de coligadas	13.000,00	10.000,00
Imóveis (alugados a terceiros)	40.400,00	40.400,00
Terrenos	0,00	5.800,00
Imobilizado		
Benfeitorias em Imóveis de Terceiros	8.000,00	8.000,00
Amortização Acumulada	(4.500,00)	(1.900,00)
Veículos	20.000,00	14.000,00
Depreciação Acumulada	(12.000,00)	(11.200,00)
Intangível		
Fundo de Comércio Adquirido	800,00	800,00
Concessões Obtidas	1.200,00	1.200,00
Amortização Acumulada	(300,00)	(100,00)
Total	136.600,00	157.800,00

Passivo	2011	2010
Passivo Circulante		
Salários a Pagar	1.000,00	900,00
INSS a Recolher	320,00	296,00
FGTS a Recolher	80,00	72,00
Fornecedores	22.000,00	23.732,00
IR e CSLL a Pagar	3.000,00	0,00
Dividendos a Pagar	12.000,00	0,00
Financiamentos	0,00	80.000,00
Passivo Não Circulante		
Empréstimo Bancário	16.000,00	16.000,00
Receitas Diferidas	1.000,00	800,00
Patrimônio Líquido		
Capital	56.000,00	44.000,00

Passivo	2011	2010
Reservas de Capital	5.200,00	0,00
Reserva Legal	1.600,00	0,00
Reserva de Contingências	18.400,00	0,00
Prejuízos Acumulados	0,00	(8.000,00)
Total	136.600,00	157.800,00

DRE da empresa Gama em 31/12/2011	Valores
Receita de Vendas de Mercadorias	108.000,00
(-) Devoluções de Vendas	(6.000,00)
(-) Descontos Incondicionais	(12.000,00)
(-) ICMS sobre vendas	(6.400,00)
(-) PIS e COFINS	(2.000,00)
= Receita Líquida de Vendas	81.600,00
(-) CMV	(30.600,00)
= Lucro Bruto	51.000,00
(-) Comissões sobre vendas	(2.180,00)
(-) Despesas com PDD	(900,00)
(-) Juros Passivos	(3.920,00)
+ Juros Ativos	2.000,00
(-) Despesas Gerais	(1.840,00)
(-) Aluguéis	(4.000,00)
(-) Salários	(11.112,00)
(-) FGTS	(888,00)
(-) INSS	(2.400,00)
(-) PIS e COFINS sobre aluguéis ativos	(1.200,00)
(-) Depreciação	(800,00)
(-) Amortização	(2.800,00)
+ Resultado positivo na equivalência patrimonial	5.000,00
+ Aluguéis ativos	14.640,00
+ Reversão de PDD	200,00
= Lucro Operacional	40.800,00
+ Outras receitas	8.200,00
= Lucro antes do IR e CSLL	49.000,00
(-) IR e CSLL	(9.000,00)
= Lucro Líquido	40.000,00

Notas:

(1) As receitas diferidas representam os aluguéis de janeiro, recebidos antecipadamente em dezembro.

(2) A participação no capital da coligada é de 25%, composto apenas por ações ordinárias. Em 2011, a investida apurou lucro de 20.000,00, distribuindo 40% desse lucro a título de dividendos, os quais são pagos 60 dias após a data do balanço.

(3) As outras receitas representam o resultado da venda à vista de um único terreno por 14.000,00.

(4) O empréstimo bancário no valor de 16.000,00 foi contraído em 2010 com carência de 3 anos. Os juros são pagos no final de cada mês de sua competência. Suponha que não houve variação monetária, nem correção pós-fixada desse empréstimo.

(5) As reservas de capital surgiram em 2011, em função da alienação de bônus de subscrição no valor total de 5.200,00.

(6) O aumento de capital se deu exclusivamente por subscrição com integralização em dinheiro.

63ª Questão: **Ignorando os tributos sobre compras e vendas, o valor pago a fornecedores em 2011 monta em reais a:**

a) 7.000,00
b) 22.000,00
c) 24.400,00
d) 29.000,00
e) 30.732,00

Solução:

Para facilitar o entendimento da questão, vamos seguir os passos:

1º Passo: Registro do CMV

	Mercadorias	
EI ⇒	24.400,00	30.600,00 (1)
Entradas ⇒	x = ?	
EF ⇒	22.800,00	

CMV	
(1) 30.600,00	

Nota: Como podemos observar, a conta Mercadorias possuía um saldo inicial de 24.400,00, saiu 30.600,00 em mercadorias e restou um saldo final de 22.800,00. Conclusão, ocorreu uma compra no valor de "x", e como a questão não informa qual foi o percentual à vista ou a prazo, vamos supor que foi tudo a prazo.

2º Passo: Registro das compras a prazo no valor de "x"

Mercadorias	
24.400,00	30.600,00
(2) x	
22.800,00	

Fornecedores	
	23.732,00
	x (2)
	22.000,00

Do razonete Estoques, calculamos o valor das compras a prazo:

$24.400,00 + x - 30.600,00 = 22.800,00 \Rightarrow x = 29.000,00$

3º Passo: Cálculo do pagamento a fornecedores

Caixa	
Saldo Inicial	y (3)

Fornecedores	
	23.732,00
(3) y	29.000,00
	22.000,00

y: Valor pago a fornecedores

Do razonete Fornecedores, calculamos y: $23.732,00 + 29.000,00 - y = 22.000,00 \Rightarrow y = 30.732,00$

Gabarito: **E**

Solução na Prova:

Como a questão quer saber o valor pago aos fornecedores em 2011, vamos identificar todas as entradas e saídas que ocorreram na conta **Fornecedores** através da fórmula:

$\text{Fornecedores}_{(\text{Saldo Inicial})} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Fornecedores}_{(\text{Saldo Final})}$

Entradas = Do razonete mercadorias, temos: $24.400,00 + x - 30.600,00 = 22.800,00 \Rightarrow x = 29.000,00$

Saídas = y (pagamento a fornecedores em 2011)

$23.732,00 + 29.000,00 - y = 22.000,00 \Rightarrow y = 30.732,00$

64ª Questão: **O valor do IR e CSLL, pago em 2011, foi de:**

a) 23.732,00
b) 22.000,00
c) 9.000,00
d) 6.000,00
e) 3.000,00

Solução:

Para facilitar o entendimento da questão, vamos seguir os passos:

1º Passo: Registro das despesas de IR e CSLL de 2011

Despesas com IR e CSLL	
(1) 9.000,00	

IR e CSLL a Pagar	
	0,00
	9.000,00 (1)
	3.000,00

Nota: Como não sabemos qual foi o percentual das despesas de IR e CSLL de 2011 à vista ou a prazo, vamos supor que foi tudo a prazo.

2º Passo: Cálculo do pagamento do IR e CSLL

Caixa	
Saldo Inicial	x (1)

IR e CSLL a Pagar	
	0,00
(1) x	9.000,00
	3.000,00

Do razonete IR e CSLL a Pagar: $9.000,00 - x = 3.000,00 \Rightarrow x = 6.000,00$

Gabarito: **D**

65ª Questão: **A variação líquida de caixa e equivalentes em 2011 foi de:**

a) 1.200,00
b) (3.800,00)
c) (5.000,00)
d) 6.000,00
e) 9.000,00

Solução:

FCO + FCI + FCF = Variação de Caixa = $(Cx + Equivalente\ Caixa)_{2011} - (Cx + Equivalente\ Caixa)_{2010}$

FCO + FCI + FCF = (2.600,00 + 17.600,00) – (1.400,00 + 22.600,00) = (3.800,00)

Gabarito: **B**

66ª Questão: **O caixa gerado pelas atividades de financiamentos em 2011 monta em reais:**

a) 46.400,00
b) (49.000,00)
c) 54.200,00
d) (62.800,00)
e) 75.400,00

Solução:

Fluxo de Caixa de Financiamentos

+ Alienação de Bônus de Subscrição	5.200,00
+ Integralização de Capital	12.000,00
– Pagamento de Financiamentos	(80.000,00)
= Caixa líquido consumido	(62.800,00)

Gabarito: **D**

67ª Questão: **O caixa gerado pelas atividades operacionais em 2011 foi de:**

a) 49.000,00
b) 46.400,00
c) 40.000,00
d) 32.800,00
e) 20.400,00

Solução:

FCO = ?

Quando uma questão de concurso público pedir o caixa líquido resultante das Atividades Operacionais, nós vamos utilizar um macete para o cálculo do mesmo. Como sabemos, as Atividades Operacionais são as mais difíceis e demoradas de serem calculadas e na hora da prova nós não temos muito tempo para a resolução, portanto, nós calculamos primeiro as Atividades de Investimentos e Financiamentos que são bem rápidas e por último calculamos as Atividades Operacionais de acordo com a fórmula a seguir:

FCO + FCI + FCF = Variação de Caixa = – 3.800,00

Como na questão 66 já calculamos o valor do FCF, agora calculamos apenas o FCI.

Fluxo de Caixa de Investimentos

+ Recebimento de empréstimos..... 4.600,00
+ Alienação de terrenos 14.000,00
– Aquisição de veículos ..... (6.000,00)
= Caixa líquido gerado 12.600,00

FCO + FCI + FCF = – 3.800,00

FCO + 12.600,00 – 62.800,00 = – 3.800,00 $\Rightarrow$ FCO = 46.400,00

Gabarito: **B**

68ª Questão (Analista Judiciário Contador TRE PR FCC Adaptada 2012): **Considere as informações extraídas do Balanço Patrimonial e da Demonstração de Resultados do Exercício da empresa Alfa referentes ao exercício de 2012:**

Cia. Alfa Balanço Patrimonial – Exercício Findo em 31/12/2012 – Em R$ (mil)					
Ativo	**2011**	**2012**	**Passivo**	**2011**	**2012**
Circulante			Circulante		
Disponível	14.000,00	12.000,00	Fornecedores	40.000,00	35.000,00
Clientes	44.000,00	56.000,00	Salários a Pagar	3.000,00	4.000,00
Estoques	25.000,00	16.000,00	Contas a Pagar	8.000,00	9.000,00
Adiantamento a Fornecedor	15.000,00	6.000,00			
Total do Circulante	98.000,00	90.000,00	**Total do Circulante**	51.000,00	48.000,00

Cia. Alfa Demonstração do Resultado do Exercício de 2012 – Em R$ (mil)

Receita Bruta de Vendas	900.000,00
Impostos sobre Vendas	(223.000,00)
Receita Líquida de Vendas	677.000,00
CMV	(340.000,00)
Lucro Bruto	337.000,00

Ignorando o efeito dos tributos, o valor pago pela empresa a fornecedores foi, em milhares de reais:

a) 5.000,00
b) 327.000,00
c) 336.000,00
d) 342.000,00
e) 345.000,00

Solução:

1º Passo: Registro do CMV

	Estoques	
EI ⇒	25.000,00	340.000,00 (1)
Entradas ⇒	x + AF	
EF ⇒	16.000,00	

CMV	
(1) 340.000,00	

Nota: Como podemos observar, a conta Estoques possuía um saldo inicial de 25.000,00, saiu 340.000,00 em mercadorias e restou um saldo final de 16.000,00. Conclusão, ocorreu entradas oriundas de adiantamento a fornecedor (AF) e compra no valor de "x", e como a questão não informa qual foi o percentual da compra à vista ou a prazo, vamos supor que foi tudo a prazo.

2º Passo: Registro das compras a prazo no valor de "x" e entradas resultantes de adiantamento a fornecedor

Estoques	
25.000,00	
(1) 9.000,00	340.000,00
(2) x	
16.000,00	

Adiantamento a Fornecedor	
15.000,00	9.000,00 (1)
6.000,00	

Fornecedores	
	40.000,00
	x (2)
	35.000,00

Do razonete Estoques, calculamos o valor das compras a prazo:

$25.000,00 + 9.000,00 + x - 340.000,00 = 16.000,00 \Rightarrow x = 322.000,00$

3º Passo: Cálculo do pagamento a fornecedores "y"

Caixa	
Saldo Inicial	y (3)

Fornecedores	
	40.000,00
(3) y	322.000,00
	35.000,00

Do razonete Fornecedores, calculamos y: 40.000,00 + 322.000,00 – y = 35.000,00 ⇒ y = 327.000,00

Notas:

(1) A conta Adiantamento a Fornecedor representa um pagamento antecipado que a empresa efetuou por conta de uma futura entrega de mercadorias. Quando o fornecedor entrega as mercadorias que foram pagas antecipadamente, a conta Adiantamento a Fornecedor é reduzida do valor das mercadorias entregues.

(2) Cuidado quando houver tributação na compra, pois o valor que será registrado nos estoques deverá ser líquido dos impostos recuperáveis. Por exemplo, caso o ICMS nas compras fosse de 20% e houvesse uma redução na conta Adiantamento a Fornecedor de 50.000,00, teríamos o lançamento:

Estoques	
(1) 40.000,00	

ICMS a Recuperar	
(2) 10.000,00	

Adiantamento a Fornecedor	
80.000,00	50.000,00 (1)
30.000,00	

Gabarito: **B**

69ª Questão (Analista Ministerial MPE PI Cespe 2012): **Para as entidades obrigadas à apresentação da DFC que optarem pelo uso do método direto, é recomendável a apresentação da conciliação entre o lucro líquido e o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Trata-se de uma questão capciosa, cuidado na hora da prova.

A conciliação entre o lucro líquido e o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais deve ser fornecida, **obrigatoriamente**, caso a entidade use o método direto para apurar o fluxo líquido das atividades operacionais. A conciliação deve apresentar, separadamente, por categoria, os principais itens a serem conciliados, à semelhança do que deve fazer a entidade que usa o método indireto em relação aos ajustes ao lucro líquido ou prejuízo para apurar o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais.

O erro da questão está em afirmar que a entidade que optar pelo método direto é **recomendável** a conciliação entre o lucro líquido e o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais.

Gabarito: **Errado**

Ao final do exercício de 2008, a contabilidade da Cia. Misericórdia informa a relação dos saldos finais das contas de resultados, a seguir:

Saldos	Devedores	Credores
Aluguéis	38.000,00	
CMV	120.000,00	
Depreciações e Amortizações	8.500,00	
Despesas com INSS	4.500,00	
Despesas com FGTS	4.000,00	
Despesas de Juros	15.000,00	
Despesas de Salários	50.000,00	
Impostos Diretos sobre Vendas	30.000,00	
Outras Despesas Comerciais	23.000,00	
Outras Despesas Administrativas	13.000,00	
Receitas Financeiras		5.000,00
Resultado com Venda de Imobilizado	2.000,00	
Resultado de Equivalência Patrimonial		3.000,00
Vendas Brutas		300.000,00

70ª Questão (Analista Superior II Contador Infraero FCC 2009): **O valor a ser considerado na identificação do fluxo do caixa proveniente das operações é:**

a) 7.500,00

b) 8.500,00

c) 9.500,00

d) 10.500,00

e) 11.500,00

Solução:

1º Passo: Calcular a apuração do resultado do exercício (Lucro Líquido ou Prejuízo Líquido)

ARE = Total Credor – Total Devedor $\Rightarrow$ ARE = 308.000,00 – 308.000,00 = 0,00

2º Passo: Calcular o lucro líquido ajustado

Atividades Operacionais (método Indireto)

Lucro Líquido	0,00
+ Depreciações e Amortizações	8.500,00
+ Resultado com Venda de Imobilizado	2.000,00
– Resultado de Equivalência Patrimonial	(3.000,00)
= Lucro Líquido ajustado	7.500,00

Gabarito: **A**

71ª Questão (Ciências Contábeis PMSP FCC 2010): **Considere as seguintes assertivas sobre a Demonstração dos Fluxos de Caixa:**

I. Pagamentos de caixa a fornecedores de mercadorias devem ser classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais.

II. Caixa gerado pelo ganho na venda de um ativo imobilizado é classificado como fluxo de caixa das atividades de investimentos.

III. Pagamentos de caixa decorrentes do resgate de ações de emissão pela própria entidade devem ser classificados como fluxos de caixa decorrentes das atividades de investimento.

Está correto o que se afirma em:

a) III, apenas
b) II, apenas
c) I e II, apenas
d) I e III, apenas
e) I, II e III

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

I – Correto. O pagamento a fornecedores são classificados nas atividades operacionais.

II – Correto. As operações ocorridas no AÑC são classificadas nas atividades de investimentos.

III – Errado. As operações que resultam na variação do Patrimônio Líquido são classificadas nas atividades de financiamentos. Os pagamentos de caixa decorrentes do resgate de ações de emissão pela própria entidade são atividades de financiamentos.

Gabarito: **C**

Os seguintes dados foram extraídos das demonstrações financeiras da empresa Alfa no exercício de 2009.

Contas	Valores
Redução da conta impostos a recuperar	3.500,00
Redução da conta fornecedores	12.000,00
Redução da conta estoques	9.000,00
Aumento da conta impostos a recolher	2.000,00
Aumento da conta salários a pagar	7.000,00
Aumento da conta clientes	40.000,00
Aumento da conta capital social	30.000,00
Aquisição de máquinas e equipamentos à vista	60.000,00
Custo das mercadorias vendidas	62.000,00
Despesas de depreciação	1.500,00
Obtenção de um empréstimo a longo prazo	60.000,00
Receita líquida de vendas	95.000,00
Despesas com provisão para créditos de liquidação duvidosa	2.000,00
Lucro líquido do exercício	18.300,00
Pagamento de dividendos no período	8.000,00

72ª Questão (Contador INMETRO Cespe 2010): **De acordo com as informações do texto e partir da elaboração da demonstração do fluxo de caixa, o fluxo de caixa operacional, o fluxo de caixa de investimento e o fluxo de caixa de financiamento são, respectivamente, iguais a:**

a) 10.700,00; 60.000,00 e 82.000,00
b) 10.700,00; 0,00 e 82.000,00
c) 10.700,00; 60.000,00 e 90.000,00
d) 8.700,00; 60.000,00 e 82.000,00
e) 8.700,00; 60.000,00 e 90.000,00

Solução:

Fluxo de Caixa Operacional (Método Indireto)

Lucro Líquido	18.300,00
+ Depreciação	1.500,00
+ Redução da conta impostos a recuperar	3.500,00
– Redução da conta fornecedores	(12.000,00)
+ Redução da conta estoques	9.000,00
+ Aumento da conta impostos a recolher	2.000,00
+ Aumento da conta salários a pagar	7.000,00
– Aumento da conta clientes	(40.000,00)
+ Redução de Provisão para Devedores Duvidosos (*1)	2.000,00
= Caixa líquido consumido nas atividades Operacionais	(8.700,00)

Fluxo de Caixa de Investimentos

– Aquisição de máquinas e equipamentos à vista ..... (60.000,00)
= Caixa líquido consumido nas atividades de Investimentos ..... (60.000,00)

Fluxo de Caixa de Financiamentos

+ Aumento da conta capital social..... 30.000,00
+ Obtenção de um empréstimo a longo prazo..... 60.000,00
– Pagamento de dividendos no período..... (8.000,00)
= Caixa líquido gerado nas atividades de Financiamentos 82.000,00

Gabarito: **D**

Capítulo 26

Demonstração do Valor Adicionado

1. CONCEITO

Quando uma empresa realiza a diferença entre o seu valor de produção (valor das saídas) e o valor dos bens adquiridos de terceiros (valor das entradas), o resultado encontrado, regra geral, é positivo, e esse resultado positivo é o valor adicionado (valor agregado), que é a riqueza gerada pela empresa. Dissemos regra geral, pois pode ocorrer o contrário, ou seja, pode acontecer que quando a empresa realizar a diferença entre o seu valor de produção e o valor dos bens adquiridos de terceiros, encontre um resultado negativo, e nesse caso a empresa não está gerando riqueza, pois consumiu mais do que produziu.

O valor adicionado demonstra a efetiva contribuição da empresa na geração de riqueza da economia na qual está inserida. Por exemplo, imagine uma empresa que se instale em um município e absorva toda a mão de obra disponível desse município. Assim podemos tirar algumas conclusões:

1ª Conclusão: A parte da riqueza gerada pela empresa será distribuída para os empregados e uma outra parte para o município na qual a empresa encontra-se instalada.

2ª Conclusão: A parte da riqueza distribuída aos empregados resulta em um aumento do poder aquisitivo deles, e com aumento do poder do aquisitivo, aumenta o consumo, o comércio. Ou seja, nesse exemplo, vemos o impacto que uma empresa pode causar na economia na qual está inserida, que foi no município em questão.

2. DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO

A Lei n.º 11.638/07 tornou obrigatória a Demonstração do Valor Adicionado (DVA) para todas as companhias abertas. De acordo com o artigo 188, inciso II da Lei n.º 6.404/76 a Demonstração do Valor Adicionado demonstra o valor da riqueza gerada pela companhia, a sua distribuição entre os elementos que contribuíram para a geração dessa

riqueza, tais como empregados, financiadores, acionistas, governo e outros, bem como a parcela da riqueza não distribuída.

A elaboração da DVA deve levar em conta o Pronunciamento Conceitual Básico do CPC intitulado Estrutura Conceitual Básica para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, e seus dados, em sua grande maioria, são obtidos principalmente a partir da Demonstração do Resultado do Exercício e observam o Princípio da Competência.

A DVA deve proporcionar aos usuários das demonstrações contábeis informações relativas à riqueza criada pela entidade em determinado período e a forma como tais riquezas foram distribuídas.

A distribuição da riqueza criada deve ser detalhada, minimamente, da seguinte forma:

a) pessoal e encargos;
b) impostos, taxas e contribuições;
c) juros e aluguéis;
d) juros sobre o capital próprio (JCP) e dividendos;
e) lucros retidos/prejuízos do exercício.

3. MODELO DE DVA

O modelo de Demonstração do Valor Adicionado que se encontra a seguir é o mesmo para as empresas industriais, comerciais e prestadoras de serviços.

Modelo I – Demonstração do Valor Adicionado – Empresas em Geral

Descrição	Em milhares de reais 20X1	Em milhares de reais 20X0
1 – Receitas		
1.1) Vendas de mercadorias, produtos e serviços		
1.2) Outras receitas		
1.3) Receitas relativas à construção de ativos próprios		
1.4) Provisão para créditos de liquidação duvidosa – Reversão/Constituição		
2 – Insumos adquiridos de terceiros		
(inclui os valores dos impostos: ICMS, IPI, PIS e COFINS)		
2.1) Custos dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos		
2.2) Materiais, energia, serviços de terceiros e outros		
2.3) Perda/Recuperação de valores ativos		
2.4) Outras (especificar)		
3 – Valor adicionado bruto (1-2)		
4 – Depreciação, Amortização e Exaustão		
5 – Valor adicionado líquido produzido pela entidade (3-4)		

Descrição	Em milhares de reais 20X1	Em milhares de reais 20X0
6 – Valor adicionado recebido em transferência		
6.1) Resultado de equivalência patrimonial		
6.2) Receitas financeiras		
6.3) Outras		
7 – Valor adicionado total a distribuir (5+6)		
8 – Distribuição do valor adicionado (*)		
8.1) Pessoal		
8.1.1 – Remuneração direta		
8.1.2 – Benefícios		
8.1.3 – FGTS		
8.2) Impostos, taxas e contribuições		
8.2.1 – Federais		
8.2.2 – Estaduais		
8.2.3 – Municipais		
8.3) Remuneração de capitais de terceiros		
8.3.1 – Juros		
8.3.2 – Aluguéis		
8.3.3 – Outras		
8.4) Remuneração de Capitais Próprios		
8.4.1 – Juros sobre o Capital Próprio		
8.4.2 – Dividendos		
8.4.3 – Lucros retidos / Prejuízo do exercício		
8.4.4 – Participação dos não controladores nos lucros retidos (só p/ consolidação)		

(*) O total do item 8 deve ser exatamente igual ao item 7.

4. DEFINIÇÕES

4.1 VALOR ADICIONADO

Representa a riqueza criada pela empresa, de forma geral medida pela diferença entre o valor das vendas e os insumos adquiridos de terceiros. Inclui também o valor adicionado recebido em transferência, ou seja, produzido por terceiros e transferido à entidade.

4.2 RECEITAS

Representam os valores reconhecidos na contabilidade a esse título pelo regime de competência e incluídos na demonstração do resultado do período. Compõem as Receitas na DVA:

a) Venda de mercadorias, produtos e serviços – inclui os valores dos tributos incidentes sobre essas receitas (por exemplo, ICMS, IPI, PIS e COFINS), ou seja, corresponde ao ingresso bruto ou faturamento bruto, mesmo quando na demonstração do resultado tais tributos estejam fora do cômputo dessas receitas.

b) Outras receitas – da mesma forma que o item anterior, inclui os tributos incidentes sobre essas receitas.
Representam os valores que sejam oriundos, principalmente, de baixas por alienação de ativos não circulantes, tais como resultados na venda de imobilizado, de investimentos, e outras transações incluídas na demonstração do resultado do exercício que não configuram reconhecimento de transferência à entidade de riqueza criada por outras entidades.

Diferentemente dos critérios contábeis, também incluem valores que não transitam pela demonstração do resultado, como, por exemplo, aqueles relativos à construção de ativos para uso próprio da entidade e aos juros pagos ou creditados que tenham sido incorporados aos valores dos ativos de longo prazo (normalmente, imobilizados).

No caso de estoques de longa maturação, os juros a eles incorporados deverão ser destacados como distribuição da riqueza no momento em que os respectivos estoques forem baixados; dessa forma, não há que se considerar esse valor como outras receitas.

c) Provisão para créditos de liquidação duvidosa – Constituição/Reversão – inclui os valores relativos à constituição e reversão dessa provisão.

4.3 INSUMO ADQUIRIDO DE TERCEIROS

Representa os valores relativos às aquisições de matérias-primas, mercadorias, materiais, energia, serviços, etc. que tenham sido transformados em despesas do período. Enquanto permanecerem nos estoques, não compõem a formação da riqueza criada e distribuída.

a) Custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos – inclui os valores das matérias-primas adquiridas junto a terceiros e contidas no custo do produto vendido, das mercadorias e dos serviços vendidos adquiridos de terceiros; não inclui gastos com pessoal próprio.

b) Materiais, energia, serviços de terceiros e outros – inclui valores relativos às despesas originadas da utilização desses bens, utilidades e serviços adquiridos junto a terceiros.

Nos valores dos custos dos produtos e mercadorias vendidos, materiais, serviços, energia etc. consumidos, devem ser considerados os tributos incluídos no momento das compras (por exemplo, ICMS, IPI, PIS e COFINS), recuperáveis ou não. Esse procedimento é diferente das práticas utilizadas na demonstração do resultado.

c) Perda e recuperação de valores ativos – inclui valores relativos a ajustes por avaliação a valor de mercado de estoques, imobilizados, investimentos, etc.

Também devem ser incluídos os valores reconhecidos no resultado do período, tanto na constituição quanto na reversão de provisão para perdas por desvalorização de ativos, conforme aplicação do CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos (se no período o valor líquido for positivo, deve ser somado).

4.4 DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO

Representam os valores reconhecidos no período e normalmente utilizados para conciliação entre o fluxo de caixa das atividades operacionais e o resultado líquido do exercício.

4.5 VALOR ADICIONADO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA

Representa a riqueza que não tenha sido criada pela própria entidade, e sim por terceiros, e que a ela é transferida, como por exemplo, receitas financeiras, de equivalência patrimonial, dividendos, aluguel, royalties, etc. Precisa ficar destacado, inclusive para evitar dupla-contagem em certas agregações.

Compõem o Valor Adicionado Recebido em Transferência:

a) Resultado de equivalência patrimonial – o resultado da equivalência pode representar receita ou despesa; se despesa, deve ser considerado como redução ou valor negativo.

b) Receitas financeiras – inclui todas as receitas financeiras, inclusive as variações cambiais ativas, independentemente de sua origem.

c) Outras receitas – inclui os dividendos relativos a investimentos avaliados ao custo, aluguéis, direitos de franquia etc.

4.6 DISTRIBUIÇÃO DA RIQUEZA

A segunda parte da DVA deve apresentar de forma detalhada como a riqueza obtida pela entidade foi distribuída. Os principais componentes dessa distribuição estão apresentados a seguir:

4.6.1 Impostos, taxas e contribuições

Valores relativos ao imposto de renda, contribuição social sobre o lucro, contribuições aos INSS (incluídos aqui os valores do Seguro de Acidentes do Trabalho) que sejam ônus do empregador, bem como os demais impostos e contribuições a que a empresa esteja sujeita.

Para os impostos compensáveis, tais como ICMS, IPI, PIS e COFINS, devem ser considerados apenas os valores devidos ou já recolhidos, e representam a diferença entre os impostos e contribuições incidentes sobre as receitas e os respectivos valores incidentes sobre os itens considerados como "insumos adquiridos de terceiros".

FEDERAIS: Inclui os tributos devidos à União, inclusive aqueles que são repassados no todo ou em parte aos Estados, Municípios, Autarquias etc., tais como: IRPJ, CSSL, IPI, CIDE, PIS, COFINS. Inclui também a contribuição sindical patronal.

ESTADUAIS: Inclui os tributos devidos aos Estados, inclusive aqueles que são repassados no todo ou em parte aos Municípios, Autarquias etc., tais como o ICMS e o IPVA.

MUNICIPAIS: Inclui os tributos devidos aos Municípios, inclusive aqueles que são repassados no todo ou em parte às Autarquias, ou quaisquer outras entidades, tais como o ISS e o IPTU.

4.6.2 Pessoal

Valores apropriados ao custo e ao resultado do exercício na forma de:

REMUNERAÇÃO DIRETA: Representada pelos valores relativos a salários, 13º salário, honorários da administração (inclusive os pagamentos baseados em ações), férias, comissões, horas extras, participação de empregados nos resultados etc.

BENEFÍCIOS: Representados pelos valores relativos a assistência médica, alimentação, transporte, planos de aposentadoria etc.

FGTS: Representado pelos valores depositados em conta vinculada dos empregados.

4.6.3 Remuneração de capitais de terceiros

São valores pagos ou creditados aos financiadores externos de capital.

JUROS: Inclui as despesas financeiras, inclusive as variações cambiais passivas, relativas a quaisquer tipos de empréstimos e financiamentos junto a instituições financeiras, empresas do grupo ou outras formas de obtenção de recursos. Inclui os valores que tenham sido capitalizados no período.

ALUGUÉIS: Inclui os aluguéis (inclusive as despesas com arrendamento operacional) pagos ou creditados a terceiros, inclusive os acrescidos aos ativos.

OUTRAS: Inclui outras remunerações que configurem transferência de riqueza a terceiros, mesmo que originadas em capital intelectual, tais como royalties, franquia, direitos autorais etc.

4.6.4 Remuneração de capitais próprios

São valores relativos à remuneração atribuída aos sócios e acionistas.

a) Juros sobre o capital próprio (JCP) e dividendos: Inclui os valores pagos ou creditados aos sócios e acionistas por conta do resultado do período, ressalvando-se os valores dos JSCP transferidos para conta de reserva de lucros. Devem ser incluídos apenas os valores distribuídos com base no resultado do

próprio exercício, desconsiderando-se os dividendos distribuídos com base em lucros acumulados de exercícios anteriores, uma vez que já foram tratados como "lucros retidos" no exercício em que foram gerados.

b) Lucros retidos e prejuízos do exercício: Inclui os valores relativos ao lucro do exercício destinados às reservas, inclusive os JSCP quando tiverem esse tratamento; nos casos de prejuízo, esse valor deve ser incluído com sinal negativo.

c) As quantias destinadas aos sócios e acionistas na forma de Juros sobre o Capital Próprio – JSCP: independentemente de serem registradas como passivo (JSCP a pagar) ou como reserva de lucros, devem ter o mesmo tratamento dado aos dividendos no que diz respeito ao exercício a que devem ser imputados.

5. CARACTERÍSTICAS DAS INFORMAÇÕES DA DVA

A DVA está fundamentada em conceitos macroeconômicos, buscando apresentar, eliminados os valores que representam dupla-contagem, a parcela de contribuição que a entidade tem na formação do Produto Interno Bruto (PIB). Essa demonstração apresenta o quanto a entidade agrega de valor aos insumos adquiridos de terceiros e que são vendidos ou consumidos durante determinado período.

Existem, todavia, diferenças temporais entre os modelos contábil e econômico no cálculo do valor adicionado. A ciência econômica, para cálculo do PIB, baseia-se na produção, enquanto a contabilidade utiliza o conceito contábil da realização da receita, isto é, baseia-se no regime contábil de competência. Como os momentos de realização da produção e das vendas são normalmente diferentes, os valores calculados para o PIB por meio dos conceitos oriundos da Economia e os da Contabilidade são naturalmente diferentes em cada período. Essas diferenças serão tanto menores quanto menores forem as diferenças entre os estoques inicial e final para o período considerado. Em outras palavras, admitindo-se a inexistência de estoques inicial e final, os valores encontrados com a utilização de conceitos econômicos e contábeis convergirão.

Para os investidores e outros usuários, essa demonstração proporciona o conhecimento de informações de natureza econômica e social e oferece a possibilidade de melhor avaliação das atividades da entidade dentro da sociedade na qual está inserida. A decisão de recebimento por uma comunidade (Município, Estado e a própria Federação) de investimento pode ter nessa demonstração um instrumento de extrema utilidade e com informações que, por exemplo, a demonstração de resultados por si só não é capaz de oferecer.

6. ATIVOS CONSTRUÍDOS PELA EMPRESA PARA USO PRÓPRIO

A construção de ativos dentro da própria empresa para seu próprio uso é procedimento comum. Nessa construção diversos fatores de produção são utilizados, inclusive a contratação de recursos externos (por exemplo, materiais e mão de obra terceirizada) e a utilização de fatores internos como mão de obra, com os consequentes custos que essa contratação e utilização provocam. Para elaboração da DVA, essa construção equivale a produção vendida

para a própria empresa, e por isso seu valor contábil integral precisa ser considerado como receita. A mão de obra própria alocada é considerada como distribuição dessa riqueza criada, e eventuais juros ativados e tributos também recebem esse mesmo tratamento. Os gastos com serviços de terceiros e materiais são apropriados como insumos.

À medida que tais ativos entrem em operação, a geração de resultados desses ativos recebe tratamento idêntico aos resultados gerados por qualquer outro ativo adquirido de terceiros; portanto, sua depreciação também deve receber igual tratamento.

Para evitar o desmembramento das despesas de depreciação, na elaboração da DVA, entre os componentes que serviram de base para o respectivo registro do ativo construído internamente (materiais diversos, mão de obra, impostos, aluguéis e juros), os valores gastos nessa construção devem, no período da construção, ser tratados como Receitas relativas à construção de ativos próprios. Da mesma forma, os componentes de seu custo devem ser alocados na DVA seguindo-se suas respectivas naturezas.

Referido procedimento de reconhecimento dos valores gastos no período como outras receitas, além de aproximar do conceito econômico de valor adicionado, evita controles complexos adicionais, que podem ser custosos, durante toda a vida útil econômica do ativo.

01ª Questão (Autor): A empresa Celta apresentou os seguintes dados referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2008:

Demonstração do Resultado do Exercício	
Vendas Brutas	250.000,00
(-) ICMS sobre vendas	(36.000,00)
(-) Desconto comercial	(30.000,00)
(-) Devolução de vendas	(40.000,00)
(-) Abatimentos sobre vendas	(12.000,00)
(=) Vendas Líquidas	132.000,00
(-) CMV (*1)	(95.000,00)
(=) Lucro Bruto	37.000,00
(-) Perda de equivalência patrimonial	(18.000,00)
(-) Depreciação	(32.000,00)
(-) Juros passivos	(7.000,00)
(-) Salários dos empregados	(17.000,00)
(-) Despesa de assistência técnica da Cia. Elétrica Ltda.	(3.000,00)
(-) Despesa de aluguel	(15.000,00)
(-) Despesa de propaganda	(18.000,00)
(-) Despesas com PDD	(3.000,00)
(-) Despesas com Provisão Ajuste Mercado (estoques)	(7.000,00)
(+) Juros ativos	5.000,00
(+) Receita de aluguel	10.000,00
(+) Receita de dividendos (investimento avaliado pelo custo de aquisição)	8.000,00
(=) Prejuízo Líquido	(60.000,00)

1* A alíquota do ICMS destacado na compra de mercadorias foi de 20%.

Considerando apenas os dados informados, o valor adicionado total a distribuir da empresa analisada será:

a) 9.250,00 positivos
b) 5.000,00 positivos
c) 33.000,00 positivos
d) 8.750,00 negativos
e) 11.750,00 negativos

Solução

I – Receitas:	**165.000,00**
Vendas brutas	250.000,00
(-) Desconto comercial	(30.000,00)
(-) Devolução de vendas	(40.000,00)
(-) Abatimentos sobre vendas	(12.000,00)
(-) Despesas com PDD	(3.000,00)
II – Insumos Adquiridos de Terceiros:	**(146.750,00)**
Custo das mercadorias vendidas	118.750,00
Despesa de assistência técnica da Cia. Elétrica Ltda.	3.000,00
Despesa de propaganda	18.000,00
Despesas com Provisão Ajuste Mercado (estoques)	7.000,00
III – Valor Adicionado Bruto:	**18.250,00**
IV – Depreciação, Amortização e Exaustão:	**(32.000,00)**
Despesas com depreciação	32.000,00
V – Valor Adicionado Líquido:	**13.750,00**
VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros:	**5.000,00**
(-) Perda de equivalência patrimonial	(18.000,00)
+ Juros ativos	5.000,00
+ Receita de aluguel	10.000,00
+ Receita de dividendos (investimento avaliado pelo custo de aquisição	8.000,00
VII – Valor Adicionado Total a Distribuir:	**(8.750,00)**
VIII – Distribuição do Valor Adicionado:	**(8.750,00)**
Governo:	**12.250,00**
ICMS (36.000,00 – 23.750,00)	12.250,00

Empregados: **17.000,00**

Salários dos empregados..... 17.000,00

Terceiros: **22.000,00**

Juros passivos..... 7.000,00

Despesa de aluguel..... 15.000,00

Remuneração do Capital Próprio: **(60.000,00)**

Prejuízos retidos..... (60.000,00)

No $CMV_{(DVA)}$ devemos incluir o ICMS destacado nas compras de mercadorias.
Como nessa questão não foi dado o valor do ICMS sobre compras, para incluirmos o ICMS no $CMV_{(DREx)}$, temos que fazer a seguinte operação de divisão:

$$\text{O } CMV_{(DVA)} = \frac{CMV_{(DREx)}}{1 - \text{Alíquota do ICMS sobre compras}} = \frac{95.000,00}{1 - 20\%} = \frac{95.000,00}{0,8} = 118.750,00$$

$$CMV_{(DVA)} = \underbrace{CMV_{(DREx)}}_{95.000,00} + \underbrace{\text{ICMS sobre Compras}}_{23.750,00}$$

Na distribuição do valor adicionado em relação ao Governo temos que realizar a compensação entre o valor do ICMS sobre vendas (36.000,00) e o ICMS que foi incluído no $CMV_{(DREx)}$ no valor de 23.750,00.

Gabarito: **D**

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cespe 2007): **O valor adicionado bruto, um dos itens de totalização da DVA, deve contemplar a depreciação, a amortização e a exaustão do período.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

O Valor Adicionado Bruto é obtido pela diferença entre as Receitas e os Insumos Adquiridos de Terceiros. A depreciação, amortização e exaustão representam as Retenções, que subtraídas do Valor Adicionado Bruto, resulta no Valor Adicionado Líquido.

Gabarito: **Errado**

02ª Questão (Analista de Contabilidade EPE Cesgranrio 2007): **Determinada empresa comercial apresentou os seguintes dados referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2006:**

Demonstração Resultado Exercício	Valores
Receita bruta (vendas de mercadorias)	650.000,00
ICMS incidentes sobre as vendas	(117.000,00)
Receita líquida	533.000,00
Custo das mercadorias vendidas (*1)	(280.000,00)
Lucro bruto	253.000,00
Despesas operacionais	(213.000,00)
– despesas de vendas (*2)	(90.000,00)
– despesas administrativas (*3)	(80.000,00)
– despesas financeiras	(43.000,00)
Lucro operacional	40.000,00
Resultado não operacional	10.000,00
Lucro antes de CSLL e IR	50.000,00
CSLL	(4.000,00)
IR	(8.000,00)
Lucro líquido	38.000,00

*1 – O ICMS destacado na compra de mercadorias	48.000,00
*2 – Composição:	
– Provisão para devedores duvidosos	13.000,00
– Frete e propaganda	25.000,00
– Comissões de vendedores (empregados da empresa)	52.000,00
*3 – Composição:	
– despesas de pessoal	35.000,00
– despesas com tributos	8.000,00
– despesas com depreciação	12.000,00
– despesas com infraestrutura (energia, telefone, gás e outros)	25.000,00

Considerando apenas os dados informados, o valor adicionado total a distribuir da empresa analisada, em milhares de reais, será:

a) 210.000,00
b) 227.000,00
c) 247.000,00
d) 257.000,00
e) 305.000,00

Solução:

I – Receitas: **647.000,00**
Receita bruta 650.000,00
Resultado não operacional 10.000,00
(-) Provisão para devedores duvidosos.....(13.000,00)

II – Insumos Adquiridos de Terceiros: ..... **(378.000,00)**
Custo das mercadorias vendidas..... 328.000,00
Frete e propaganda 25.000,00
Despesas com infraestrutura 25.000,00

III – Valor Adicionado Bruto: **269.000,00**

IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: ..... **(12.000,00)**
Despesas com depreciação..... 12.000,00

V – Valor Adicionado Líquido:..... **257.000,00**

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros: **0,00**

VII – Valor Adicionado Total a Distribuir: **257.000,00**

VIII – Distribuição do Valor Adicionado: **257.000,00**

Governo: **89.000,00**
ICMS (117.000,00 - 48.000,00)..... 69.000,00
CSLL 4.000,00
IR 8.000,00
Despesas com tributos..... 8.000,00

Empregados: **87.000,00**
Comissões de vendedores (empregados da empresa)..... 52.000,00
Despesas de pessoal 35.000,00

Terceiros: **43.000,00**
Despesas financeiras 43.000,00

Remuneração do Capital Próprio: **38.000,00**
Lucros retidos 38.000,00

No $CMV_{(DVA)}$ devemos incluir o ICMS destacado nas compras de mercadorias.

$CMV_{(DVA)} = CMV_{(DREx)} + ICMS\ nas\ compras$

$CMV_{(DVA)} = \underbrace{280.000,00}_{CMV_{(DREx)}} + \underbrace{48.000,00}_{ICMS\ nas\ compras}$

$CMV_{(DVA)} = 328.000,00$

Na Distribuição do Valor Adicionado em relação ao Governo temos que realizar a compensação entre o valor do ICMS sobre Vendas (117.000,00) e o ICMS que foi incluído no $CMV_{(DREx)}$ no valor de 48.000,00.

Gabarito: **D**

03ª Questão (Agente de Fiscalização Financeira TCE SP FCC 2012): **Na elaboração da Demonstração do Valor Adicionado, de elaboração obrigatória, a partir de 1º de janeiro de 2008, para as companhias abertas,**

a) a receita financeira recebida pela entidade deve ser computada na apuração do Valor Adicionado Bruto.

b) o valor dos insumos adquiridos pela companhia devem ser registrados pelo seu custo de aquisição total, sendo incluídos neste os tributos incidentes sobre a sua compra, sejam recuperáveis ou não.

c) no cômputo do Valor Adicionado Bruto, devem ser excluídos os valores relativos à depreciação dos bens classificados no Ativo Imobilizado.

d) os valores de tributos devidos pela companhia devem integrar a parcela do Valor Adicionado distribuída ao Governo, sem a compensação de eventuais créditos tributários classificados como tributos a recuperar.

e) os lucros retidos pela companhia, provenientes do lucro líquido do exercício corrente, não devem figurar como remuneração dos sócios na destinação do Valor Adicionado a Distribuir.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. A receita financeira recebida é computada no Valor Adicionado Recebido de Terceiros.

b) Correta.

c) Errada. A depreciação é excluída no cômputo do Valor Adicionado Líquido.

d) Errada. Os tributos incidentes sobre as vendas devem ser compensados com os tributos incidentes sobre as compras.

e) Errada. Os lucros retidos compõem a Remuneração do Capital Próprio (ou remuneração dos sócios e acionistas).

Gabarito: **B**

04ª Questão (ICMS RJ FGV 2009): **A Cia. Rubi efetuou as seguintes operações durante o ano de 2009:**

Vendas	100.000,00
Consumo de materiais adquiridos de terceiros	20.000,00
Receitas financeiras	8.000,00
Despesas de aluguel	2.000,00
Receitas de aluguel	1.000,00
Pagamento de salários	24.000,00
Despesa financeira	5.000,00
Impostos pagos	2.000,00
Juros sobre capital próprio	10.000,00
Despesa de depreciação	5.000,00
Dividendos	2.000,00
Despesa de seguros	4.000,00
Serviço de terceiros	12.000,00
Provisão para créditos de liquidação duvidosa	3.000,00

Em 31.12.2009, o valor adicionado a distribuir da Cia. Rubi será de:

a) 65.000,00
b) 68.000,00
c) 63.000,00
d) 69.000,00
e) 72.000,00

Solução:

I – Receitas: **97.000,00**
Vendas..... 100.000,00
(-) Provisão para créditos de liquidação duvidosa .....(3.000,00)

II – Insumos Adquiridos de Terceiros:.....**(36.000,00)**
Consumo de materiais adquiridos de terceiros..... 20.000,00
Despesa de seguros 4.000,00
Serviço de terceiros..... 12.000,00

III – Valor Adicionado Bruto:..... **61.000,00**

IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: .....**(5.000,00)**
Despesas de depreciação 5.000,00

V – Valor Adicionado Líquido: **56.000,00**

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros: **9.000,00**
Receitas financeiras 8.000,00
Receitas de aluguel 1.000,00

VII – Valor Adicionado Total a Distribuir: **65.000,00**

Gabarito: **A**

05ª Questão (Contador DNOC FCC 2010): **Dados da empresa Alfa, referentes ao exercício encerrado em 31/12/2008:**

Custo das Mercadorias Vendidas	250.000,00
Serviços adquiridos de terceiros	70.000,00
Receita de dividendos	30.000,00
Despesas financeiras	25.000,00
Outros materiais adquiridos de terceiros	20.000,00
Despesas de depreciação	40.000,00
Receita de vendas	540.000,00
Pagamento de mão de obra e encargos trabalhistas	60.000,00

Com estas informações, o valor adicionado a distribuir da empresa nesse exercício correspondeu a:

a) 160.000,00
b) 200.000,00
c) 190.000,00
d) 170.000,00
e) 220.000,00

Solução:

I – Receitas: **540.000,00**
Receitas de vendas 540.000,00

II – Insumos Adquiridos de Terceiros: ..... **(340.000,00)**
Custo das Mercadorias Vendidas 250.000,00
Serviços adquiridos de terceiros 70.000,00
Outros materiais adquiridos de terceiros 20.000,00

III – Valor Adicionado Bruto: **200.000,00**

IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: ..... **(40.000,00)**
Despesas de depreciação 40.000,00

V – Valor Adicionado Líquido:..... **160.000,00**

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros:..... **30.000,00**

Receita de dividendos..... 30.000,00

VII – Valor Adicionado Total a Distribuir:..... **190.000,00**

Gabarito: **C**

06ª Questão (Contador TRT 20ª Região FCC 2011): **Na elaboração da Demonstração do Valor Adicionado (DVA) são identificados como Valor Adicionado Recebido em Transferência:**

a) as receitas financeiras obtidas e os dividendos recebidos.

b) os resultados na venda de imobilizados, as depreciações e as amortizações.

c) os royalties recebidos e os insumos adquiridos de terceiros.

d) os serviços profissionais contratados de terceiros e os aluguéis obtidos.

e) os impostos recuperáveis e as recuperações de perdas.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta.

b) Errada. Os resultados na venda de imobilizados compõem as Receitas enquanto que as depreciações e as amortizações são as Retenções que subtraídas do Valor Adicionado Bruto, resultam no Valor Adicionado Líquido.

c) Errada. Os royalties recebidos compõem o Valor Adicionado Recebido de Terceiros e os insumos adquiridos de terceiros compõem os Insumos Adquiridos de Terceiros na DVA.

d) Errada. Os serviços profissionais contratados de terceiros compõem os Insumos Adquiridos de Terceiros e os aluguéis obtidos o Valor Adicionado Recebido de Terceiros.

e) Errada. Os impostos recuperáveis são compensados com os impostos incidentes nas vendas e compõem a Distribuição do Valor Adicionado para o Governo e as recuperações de perdas (ou recuperação de ativos) estão relacionadas com ajustes decorrentes da avaliação de mercadorias, investimentos e imobilizado a valor justo revertidas (recuperadas) e integram os Insumos Adquiridos de Terceiros.

Gabarito: **A**

Dados para a resolução das questões de números 07 e 08.

	Receita Bruta	–	45.000,00
(-)	ICMS incidente sobre vendas	–	5.450,00
	Receita Líquida	–	39.550,00
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	–	14.350,00
	Lucro Bruto	–	25.200,00
(-)	Despesas	–	15.100,00
	Salários	8.000,00	–
	FGTS	800,00	–
	INSS	1.500,00	–
	Serviço de vigilância	3.000,00	–
	Depreciação	1.800,00	–
	Lucro antes do IR e CSLL	–	10.100,00
(-)	IR/CSLL (30%)	–	3.030,00
	Lucro líquido	–	7.070,00

Considere que os dados da tabela acima são relativos à demonstração de resultado de determinada indústria. A venda no período refere-se a toda a mercadoria adquirida por 16.800,00.

07ª Questão (Contador INMETRO Cespe 2010): **De acordo com as informações apresentados no texto, o valor adicionado a distribuir, no período, é de:**

a) 23.400,00
b) 21.600,00
c) 20.950,00
d) 20.400,00
e) 17.950,00

Solução:

I – Receitas: **45.000,00**
Receita Bruta..... 45.000,00

II – Insumos Adquiridos de Terceiros: .....**(19.800,00)**
Custo das Mercadorias Vendidas..... 16.800,00
Serviço de vigilância..... 3.000,00
Outros materiais adquiridos de terceiros..... 20.000,00

III – Valor Adicionado Bruto: **25.200,00**

IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: .....**(1.800,00)**
Despesas de depreciação..... 1.800,00

V – Valor Adicionado Líquido:..... **23.400,00**

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros:..... **0,00**

VII – Valor Adicionado Total a Distribuir:..... **23.400,00**

VIII – Distribuição do Valor Adicionado:..... **23.400,00**

Governo: **7.530,00**

ICMS (5.450,00 – 2.450,00)..... 3.000,00

INSS 1.500,00

IR/CSLL 3.030,00

Empregados: **8.800,00**

Salários 8.000,00

FGTS 800,00

Terceiros: **0,00**

Remuneração do Capital Próprio: **7.070,00**

Lucros retidos 7.070,00

No $CMV_{(DVA)}$ devemos incluir o ICMS destacado nas compras de mercadorias.
Como as compras do período foi no total de 16.800,00 e o $CMV_{(DREx)}$ de 14.350,00, o valor do ICMS nas compras será obtido por meio da diferença:
ICMS nas compras = Compras do Período – $CMV_{(DREx)}$ = 16.800,00 – 14.350,00 = 2.450,00
$CMV_{(DVA)}$ = $CMV_{(DREx)}$ + ICMS nas compras = 14.350,00 + 2.450,00 = 16.800,00
Na Distribuição do Valor Adicionado em relação ao Governo temos que realizar a compensação entre o valor do ICMS sobre Vendas (5.450,00) e o ICMS que foi incluído no $CMV_{(DREx)}$ no valor de 2.450,00.

Gabarito: **A**

08ª Questão (Contador INMETRO Cespe 2010): **Com base nos dados fornecidos no texto, o valor adicionado distribuído para os empregados, no período, é de:**

a) 8.000,00
b) 8.800,00
c) 9.500,00
d) 10.300,00
e) 13.300,00

Solução:

Empregados: **8.800,00**

Salários 8.000,00

FGTS 800,00

Gabarito: **B**

De acordo com os dados abaixo responda a questão a seguir:

As questões 09 e 10 devem ser respondidas a partir dos dados apresentados na tabela a seguir.

Custo de mercadorias vendidas	230.000,00
Exaustão	85.000,00
Amortização	9.900,00
Receitas Financeiras	410.000,00
FGTS	25.000,00
Juros sobre o Capital Próprio	88.800,00
Lucro do Exercício	1.726.130,00
Impostos Municipais	3.860,00
Remuneração direta	7.800,00
Receita de vendas de mercadoria	1.900.500,00
Materiais, energia e serviços de terceiros	129.000,00
Impostos Federais	13.220,00
Contribuições Previdenciárias	4.490,00
Resultado de equivalência patrimonial	72.700,00
Aluguéis	52.500,00
Impostos Estaduais	7.500,00
Intangível	310.025,00
Investimentos	125.830,00
Ajustes a Valor Presente	79.850,00

09ª Questão (Contador BADESC FGV 2010): **O Valor Adicionado Total a Distribuir é de:**

a) 2.106.900,00

b) 2.018.100,00

c) 1.446.600,00

d) 1.725.830,00

e) 1.929.300,00

Solução:

A primeira grande dúvida que pode surgir na solução dessa DVA é em relação ao ajuste a valor presente.

O ajuste a valor presente só comporá a DVA no item Receitas, como dedução, se o mesmo entrar na DREx, pois caso seja apenas uma conta patrimonial retificadora, não comporá a DVA.

A segunda dúvida está em relação ao resultado de equivalência patrimonial, pois o resultado pode um ganho de equivalência patrimonial (receita) ou perda de equivalência patrimonial (despesa).

Para sanar as duas dúvidas, montaremos a DREx, e como o examinador fornece o lucro líquido do exercício, temos:

Demonstração do Resultado do Exercício

Receita de vendas de mercadoria	1.900.500,00
– Custo de mercadorias vendidas	(230.000,00)
= Lucro Bruto	1.670.500,00
– Exaustão	(85.000,00)
– Amortização	(9.900,00)
– FGTS	(25.000,00)
– Impostos Municipais	(3.860,00)
– Materiais, energia e serviços de terceiros	(129.000,00)
– Impostos Estaduais	(7.500,00)
– Contribuições Previdenciárias	(4.490,00)
– Aluguéis	(52.500,00)
– Remuneração direta	(7.800,00)
+ Resultado de equivalência patrimonial	72.700,00
+ Receitas Financeiras	410.000,00
– Juros sobre o Capital Próprio	(88.800,00)
= LAIR	1.739.350,00
– Impostos Federais	(13.220,00)
= Lucro do Exercício	1.726.130,00

Notas:

(1) A Demonstração do Resultado do Exercício está de acordo com a Lei n.º 6.404/76. O examinador cometeu uma falha em relação aos juros sobre o capital próprio, pois a CVM manda as companhias reverter o mesmo na última linha da DREx, imediatamente antes da apuração do lucro líquido, fato que não foi considerado pela banca.

(2) O ajuste a valor presente não integra a DREx, e nesse caso não comporá a DVA também. Caso o ajuste a valor presente constasse na DREx, entraria como dedução das vendas e na DVA como dedução de Receitas.

(3) O resultado de equivalência patrimonial foi credor, e nesse caso estamos diante de um ganho de equivalência patrimonial (receita operacional).

Demonstração do Valor Adicionado

I – Receitas:	**1.900.500,00**
Receita de vendas de mercadoria	1.900.500,00
II – Insumos Adquiridos de Terceiros:	**(359.000,00)**
Custo de mercadorias vendidas	230.000,00
Materiais, energia e serviços de terceiros	129.000,00
III – Valor Adicionado Bruto:	**1.541.000,00**

IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: ..... **(94.900,00)**
Exaustão 85.000,00
Amortização 9.900,00

V – Valor Adicionado Líquido:..... **1.446.600,00**

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros:..... **482.700,00**
Receitas financeiras 410.000,00
Resultado de equivalência patrimonial..... 72.700,00

VII – Valor Adicionado Total a Distribuir:..... **1.929.300,00**

VIII – Distribuição do Valor Adicionado..... **1.929.300,00**

Governo: **29.070,00**
Impostos Federais 13.220,00
Impostos Estaduais 7.500,00
Impostos Municipais..... 3.860,00
Contribuições Previdenciárias 4.490,00

Terceiros: **52.500,00**
Aluguéis..... 52.500,00

Empregados: **32.800,00**
Remuneração direta 7.800,00
FGTS 25.000,00

Remuneração do Capital Próprio: **1.814.930,00**
Juros sobre o capital próprio 88.800,00
Lucros retidos (Lucro Líquido) 1.726.130,00

Gabarito: **E**

10ª Questão (Contador BADESC FGV 2010): O Valor Adicionado Recebido em Transferência é de:

a) 435.000,00
b) 450.850,00
c) 571.500,00
d) 482.700,00
e) 498.800,00

Solução:

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros: **482.700,00**
Receitas financeiras..... 410.000,00
Resultado de equivalência patrimonial 72.700,00

Gabarito: **D**

Como estamos aprendendo a DVA, vamos efetuar a distribuição do valor adicionado.

11ª Questão (Contador INFRAERO FCC 2011): **Na Demonstração do Valor Adicionado:**

a) o valor das vendas de mercadorias, produtos e serviços não inclui o valor dos tributos recuperáveis.
b) a constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa deve ser somada ao valor das vendas para determinar o valor total das receitas da entidade.
c) as receitas financeiras auferidas pela entidade integram o cálculo da riqueza criada pela própria entidade.
d) os impostos e contribuições não cumulativos, na distribuição do valor adicionado, devem ser calculados somente pelos valores devidos na operação de venda.
e) o resultado positivo da equivalência patrimonial integra o valor adicionado transferido por terceiros para a entidade.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errado. O valor das vendas de mercadorias, produtos e serviços **inclui** o valor dos tributos **recuperáveis ou não**, como o IPI, ICMS, PIS, COFINS, etc.
b) Errado. A constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa deve ser **subtraída** do valor das vendas para determinação do valor total das Receitas da entidade.
c) Errado. A riqueza gerada pela empresa é o Valor Adicionado Líquido que é obtido através da diferença entre as Receitas e os Insumos Adquiridos de Terceiros, depreciação, amortização e exaustão. As receitas financeiras auferidas pela entidade integram o Valor Adicionado Recebido de Terceiros.
d) Errado. Os impostos e contribuições não cumulativos, na Distribuição do Valor Adicionado, devem ser calculados pelos valores devidos na operação de venda menos os impostos e contribuições incluídos nas compras.
e) Correto.

Gabarito: **E**

Instruções: Para responder às questões de números 12 e 13, utilize os dados a seguir. Ao final do exercício de 2008, a contabilidade da Cia. Misericórdia informa a relação dos saldos finais das contas de resultados, a seguir:

Saldos	Devedores	Credores
Aluguéis	38.000,00	
CMV	120.000,00	
Depreciações e Amortizações	8.500,00	
Despesas com INSS	4.500,00	
Despesas com FGTS	4.000,00	
Despesas de Juros	15.000,00	
Despesas de Salários	50.000,00	
Impostos Diretos sobre Vendas	30.000,00	
Outras Despesas Comerciais	23.000,00	

Saldos	Devedores	Credores
Outras Despesas Administrativas	13.000,00	
Receitas Financeiras		5.000,00
Resultado com Venda de Imobilizado	2.000,00	
Resultado de Equivalência Patrimonial		3.000,00
Vendas Brutas		300.000,00

12ª Questão (Analista Superior Contador INFRAERO FCC 2009): **O valor adicionado total a distribuir corresponde a:**

a) 133.500,00
b) 133.000,00
c) 142.500,00
d) 142.000,00
e) 141.500,00

Solução:

I – Receitas: **298.000,00**
Vendas Brutas 300.000,00
Resultado com Venda de Imobilizado ..... (2.000,00)

II – Insumos Adquiridos de Terceiros: ..... **(156.000,00)**
CMV 120.000,00
Outras Despesas Comerciais 23.000,00
Outras Despesas Administrativas 13.000,00

III – Valor Adicionado Bruto: **142.000,00**

IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: ..... **(8.500,00)**
Depreciações e Amortizações 8.500,00

V – Valor Adicionado Líquido: **133.500,00**

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros: **8.000,00**
Receitas Financeiras 5.000,00
Resultado de Equivalência Patrimonial 3.000,00

VII – Valor Adicionado Total a Distribuir: **141.500,00**

VIII – Distribuição do Valor Adicionado: **141.500,00**

Governo: **34.500,00**
Despesas com INSS 4.500,00
Impostos Diretos sobre Vendas 30.000,00

Empregados: **54.000,00**

Despesas com FGTS 4.000,00

Despesas de Salários 50.000,00

Terceiros: **53.000,00**

Despesas de Juros..... 15.000,00

Aluguéis..... 38.000,00

Gabarito: **E**

13ª Questão (Analista Superior Contador INFRAERO FCC 2009): **O valor adicionado recebido em transferência é:**

a) 3.000,00
b) 5.000,00
c) 8.000,00
d) 10.000,00
e) 13.000,00

Solução:

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros: **8.000,00**

Receitas Financeiras..... 5.000,00

Resultado de Equivalência Patrimonial 3.000,00

Gabarito: **C**

14ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **O detalhamento da remuneração de capitais de terceiros, um dos componentes da distribuição da riqueza apresentada na DVA, evidencia os juros, inclusive os valores que tenham sido capitalizados no período; os aluguéis, inclusive as despesas com arrendamento operacional pagos ou creditados a terceiros; e outras remunerações, tais como royalties, franquia e direitos autorais, ainda que originadas de capital intelectual.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

A Remuneração de Capitais de Terceiros representam os valores pagos ou creditados aos financiadores externos de capital na forma de:

a) Juros, que incluem as despesas financeiras, inclusive as variações cambiais passivas, relativas a quaisquer tipos de empréstimos e financiamentos junto a instituições financeiras, empresas do grupo ou outras formas de obtenção de recursos. Inclui os valores que tenham sido capitalizados no período.
b) Aluguéis, que incluem os aluguéis (inclusive as despesas com arrendamento operacional) pagos ou creditados a terceiros, inclusive os acrescidos aos ativos.
c) Outras, que incluem outras remunerações que configurem transferência de riqueza a terceiros, mesmo que originadas em capital intelectual, tais como royalties, franquia, direitos autorais etc.

Gabarito: **Certo**

Com base nos dados seguintes, responda as questões 15 e 16:

Receita de vendas de mercadoria	**2.500.000,00**
Custo de mercadorias vendidas	**160.000,00**
Materiais, energia e serviços de terceiros	**220.000,00**
Depreciação e amortização	**120.000,00**
Receitas financeiras	**355.000,00**
Resultado de equivalência patrimonial	**50.000,00**
FGTS	**25.000,00**
Aluguéis	**15.000,00**
Dividendos pagos	**10.000,00**
Lucros retidos	**38.000,00**
Remuneração direta	**45.000,00**

15ª Questão (ICMS AP FGV 2010): **Considerando a estrutura da DVA - Demonstração do Valor Adicionado, o Valor Adicionado Bruto será de:**

a) 2.000.000,00
b) 2.475.000,00
c) 2.513.000,00
d) 2.120.000,00
e) 2.393.000,00

Solução:

I – Receitas:	**2.500.000,00**
Receita de vendas de mercadoria	2.500.000,00
II – Insumos Adquiridos de Terceiros:	**(380.000,00)**
Custo de mercadorias vendidas	160.000,00
Materiais, energia e serviços de terceiros	220.000,00
III – Valor Adicionado Bruto:	**2.120.000,00**
IV – Depreciação, Amortização e Exaustão:	**(120.000,00)**
Depreciação e amortização	120.000,00
V – Valor Adicionado Líquido:	**2.000.000,00**
VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros:	**405.000,00**
Receitas financeiras	355.000,00
Resultado de equivalência patrimonial	50.000,00
VII – Valor Adicionado Total a Distribuir:	**2.405.000,00**

Gabarito: **D**

16ª Questão (ICMS AP FGV 2010): **Considerando a estrutura da DVA – Demonstração do Valor Adicionado, o Valor Adicionado Líquido Produzido pela Entidade será de:**

a) 2.000.000,00
b) 2.475.000,00
c) 2.513.000,00
d) 2.120.000,00
e) 2.173.000,00

Solução:

Valor Adicionado Líquido = 2.000.000,00

Gabarito: **A**

17ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **A elaboração da DVA está fundamentada nos princípios fundamentais de contabilidade, proporcionando aos usuários das demonstrações contábeis informações relativas à parcela de contribuição que a entidade tem na formação do produto interno bruto.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

A DVA está **fundamentada em conceitos macroeconômicos**, buscando apresentar, eliminados os valores que representam dupla-contagem, a parcela de contribuição que a entidade tem na formação do Produto Interno Bruto (PIB). Essa demonstração apresenta o quanto a entidade agrega de valor aos insumos adquiridos de terceiros e que são vendidos ou consumidos durante determinado período.

Gabarito: **Errado**

18ª Questão (Ciências Contábeis ABIN Cespe 2010): **Apesar de ser elaborada a partir da demonstração do resultado do exercício, DVA tem uma interface com a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados (DLPA), na medida em que ambos os demonstrativos dizem respeito à distribuição do resultado do período.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

A Demonstração do Valor Adicionado está estruturada para ser **elaborada a partir da Demonstração do Resultado do período**. Assim, há uma estreita vinculação entre essas duas demonstrações e essa vinculação deve servir para sustentação da consistência entre elas. Mas ela tem também uma **interface com a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados** na parte em que movimentações nesta conta dizem respeito à distribuição do resultado do exercício apurado na demonstração própria.

Gabarito: **Certo**

19ª Questão (ICMS RJ FGV 2010): **A Cia Petrópolis apresentava os seguintes dados para a montagem da Demonstração do Valor Adicionado em 31.12.X0:**

Vendas (incluindo 190,00 de impostos incidentes sobre vendas)	1.000,00
Compra de matéria-prima (incluindo 80,00 de impostos recuperáveis incidentes sobre as compras)	240,00
Despesas de Salários	200,00
Despesa de Juros	140,00
Estoque inicial de matéria-prima	0,00
Estoque final de matéria-prima	0,00

Assinale a alternativa que indique corretamente o valor adicionado a distribuir da Cia Petrópolis em 31.12.X0.

a) 310,00
b) 510,00
c) 620,00
d) 650,00
e) 760,00

Solução:

I – Receitas: **1.000,00**
Vendas..... 1.000,00
II – Insumos Adquiridos de Terceiros: ..... **(240,00)**
Custo de mercadorias vendidas 240,00
III – Valor Adicionado Bruto: **760,00**
IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: **0,00**
V – Valor Adicionado Líquido: **760,00**
VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros: **0,00**
VII – Valor Adicionado Total a Distribuir: **760,00**

Governo: **110,00**
Impostos (190,00 – 80,00)..... 110,00

Empregados: **200,00**
Despesas de Salários 200,00

Terceiros: **140,00**
Despesa de Juros 140,00

Remuneração do Capital Próprio: **310,00**
Lucros retidos 310,00

Gabarito: **E**

Atenção: Utilize a Demonstração Contábil a seguir para resolver as questões de números 20 e 21.

DRE da Jacobina S.A. 2009

Receita Bruta de Vendas		5.800,00
Devoluções e Abatimentos		-200,00
Impostos sobre Vendas		-1.200,00
Receita Líquida de Vendas		4.400,00
Custos das Mercadorias Vendidas		-1.400,00
Lucro Operacional Bruto		3.000,00
Despesas Operacionais		
Ordenados e Salários	400,00	
Encargos sociais	120,00	
Serviços de Terceiros	80,00	
Materiais de consumo	40,00	
Propaganda e publicidade	160,00	
Imposto Predial	60,00	
Luz, Água e Telefone	60,00	
Depreciação	80,00	-1.000,00
Despesas Financeiras		-80,00
Receitas Financeiras		160,00
Lucro operacional Líquido		2.080,00
Resultado Não Operacional:		
Venda de Imobilizado	200,00	
Custo do Imobilizado Vendido	-80,00	120,00
Lucro Antes da CSLL		2.200,00
CSLL		-200,00
Lucro Antes do Imposto de Renda		2.000,00
Provisão para Imposto de Renda		-280,00
Lucro Depois do Imposto de Renda		1.720,00
Participações nos Lucros		
Debêntures	-172,00	
Empregados	-148,00	-320,00
Lucro Líquido do Exercício		1.400,00

20ª Questão (Ciências Contábeis BAHIAGÁS FCC 2010): **Na DVA da Jacobina S/A o Valor Adicionado distribuído a título de Remuneração do Trabalho tem o montante, em reais, de:**

a) 522,00
b) 548,00
c) 572,00
d) 616,00
e) 684,00

Solução:

Identificando as contas relacionadas com os Empregados, temos:

Empregados: **548,00**

Ordenados e Salários 400,00

Participações nos Lucros de Empregados 148,00

Gabarito: **B**

21ª Questão (Ciências Contábeis BAHIAGÁS FCC Adaptada 2010): **Na DVA da Jacobina S/A o Valor Adicionado distribuído a título de Governo tem o montante, em reais, de:**

a) 1.218,00
b) 1.586,00
c) 1.674,00
d) 1.740,00
e) 1.860,00

Solução:

Identificando as contas relacionadas com o Governo, temos:

Governo: **1.860,00**

Impostos sobre Vendas 1.200,00

Encargos sociais 120,00

Imposto Predial 60,00

CSLL 200,00

Provisão para Imposto de Renda 280,00

Gabarito: **E**

Como a nossa finalidade é o aprendizado, vamos resolver a DVA completa:

I – Receitas: **5.800,00**

Receita bruta de vendas 5.800,00

Venda de Imobilizado 200,00

(-) Devoluções e Abatimentos ..... (200,00)

II – Insumos Adquiridos de Terceiros: ..... **(1.820,00)**

Custo das Mercadorias Vendidas 1.400,00

Serviços de Terceiros 80,00

Materiais de consumo 40,00

Propaganda e publicidade 160,00

Luz, Água e Telefone 60,00

Custo do Imobilizado Vendido 80,00

III – Valor Adicionado Bruto: **3.980,00**

IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: ..... **(80,00)**
Despesas com depreciação 80,00

V – Valor Adicionado Líquido: **3.900,00**

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros: **160,00**
Receitas Financeiras 160,00

VII – Valor Adicionado Total a Distribuir: **4.060,00**

VIII – Distribuição do Valor Adicionado: **4.060,00**

Governo: **1.860,00**
Impostos sobre Vendas 1.200,00
Encargos Sociais 120,00
Imposto Predial 60,00
CSLL 200,00
Provisão para Imposto de Renda 280,00

Empregados: **548,00**
Ordenados e Salários 400,00
Participações nos Lucros de Empregados 148,00

Terceiros: **252,00**
Despesas financeiras 80,00
Participações nos Lucros de Debêntures 172,00

Remuneração do Capital Próprio: **1.400,00**
Lucros retidos 1.400,00

22ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cespe 2007): **A reversão da provisão para devedores duvidosos deve ser apresentada no grupo das receitas e o saldo deve ser positivo.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Compõem as Receitas da DVA:

a) Venda de mercadorias, produtos e serviços que incluem os valores dos tributos incidentes sobre essas receitas (por exemplo, ICMS, IPI, PIS e COFINS), ou seja, corresponde ao ingresso bruto ou faturamento bruto, mesmo quando na demonstração do resultado tais tributos estejam fora do cômputo dessas receitas.

b) Outras receitas, que da mesma forma que o item anterior, incluem os tributos incidentes sobre essas receitas.

c) A constituição/reversão de Provisão para créditos de liquidação duvidosa.

Gabarito: **Certo**

23ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cespe 2007): **O valor dos insumos adquiridos de terceiros, tais como materiais, energia e água, deve ser apresentado na DVA pelo valor total, sem dedução de PIS, COFINS e outros tributos.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

Nos valores dos custos dos produtos e mercadorias vendidos, materiais, serviços, energia etc. consumidos, devem ser considerados os tributos incluídos no momento das compras (por exemplo, ICMS, IPI, PIS e COFINS), recuperáveis ou não. Esse procedimento é diferente das práticas utilizadas na demonstração do resultado.

Gabarito: **Certo**

24ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cespe 2007): **As despesas com funcionários fazem parte da distribuição do valor agregado, e o valor da receita considerado para a elaboração da DVA deve ser idêntico ao do faturamento bruto divulgado na DRE.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

A segunda parte da DVA deve apresentar de forma detalhada como a riqueza obtida pela entidade foi distribuída. Dentre os principais componentes dessa distribuição, temos as despesas com pessoal, que representam valores apropriados ao custo e ao resultado do exercício na forma de remuneração direta representada pelos valores relativos a salários, 13º salário, honorários da administração (inclusive os pagamentos baseados em ações), férias, comissões, horas extras, participação de empregados nos resultados etc.

As Receitas são compostas pelas vendas de mercadorias, produtos e serviços, incluindo os valores dos tributos incidentes sobre essas receitas (por exemplo, ICMS, IPI, PIS e COFINS), ou seja, correspondem ao ingresso bruto ou faturamento bruto, mesmo quando na demonstração do resultado tais tributos estejam fora do cômputo dessas receitas.

Gabarito: **Certo**

25ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cespe 2007): **Os juros sobre capital próprio (JCP) contabilizados como reserva devem ser evidenciados na DVA no item relativo a lucros retidos.**

( ) Certo

( ) Errado

Solução:

A segunda parte da DVA apresenta de forma detalhada como a riqueza obtida pela entidade foi distribuída. Dentre os principais componentes dessa distribuição, temos a Remuneração de Capitais Próprios que representam os valores relativos à remuneração atribuída aos sócios e acionistas incluindo os Juros sobre o Capital Próprio (JSCP), que são contabilizados como lucros retidos.

Gabarito: **Certo**

26ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cespe 2007): **O resultado de equivalência patrimonial apresentado na DVA desconsidera os valores recebidos como dividendos dos investimentos avaliados pelo método de custo. Tal fato ocorre porque o valor recebido a título de dividendos aumenta o ativo circulante e não aumenta o ativo permanente correspondente a investimentos.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

O Valor Adicionado Recebido em Transferência inclui:

a) o **Resultado de Equivalência Patrimonial** que pode representar receita ou despesa; se despesa, deve ser considerado como redução ou valor negativo;
b) as **Receitas Financeiras** que incluem todas as receitas financeiras, inclusive as variações cambiais ativas, independentemente de sua origem; e
c) as **Outras Receitas** que **incluem os dividendos relativos a investimentos avaliados ao custo**, aluguéis, direitos de franquia etc.

Gabarito: **Errado**

27ª Questão (Ciências Contábeis BNDES Cesgranrio 2009): **Pode-se afirmar que valor adicionado é a(o):**

a) diferença entre o valor dos bens, serviços e utilidades vendidos por uma entidade e o respectivo valor dos insumos adquiridos de terceiros.
b) diferença entre a receita gerada pela empresa e o resultado obtido antes de encargos financeiros, depreciação, amortização, exaustão, imposto de renda e resultados não operacionais.
c) riqueza gerada pela empresa, representada pelo custo de oportunidade multiplicado pelo patrimônio líquido deduzido dos valores que transitam em resultado e não representam entrada de caixa.
d) soma de todos os valores recebidos pela empresa, deduzidos dos impostos incidentes e dos encargos de depreciação, amortização e exaustão.
e) conjunto de valores obtidos pela empresa, seja através de venda de produtos, seja através de ingressos de fontes diversas, deduzidos de impostos e encargos financeiros.

Solução:

O valor adicionado representa a riqueza criada pela empresa, de forma geral medida pela diferença entre o valor das vendas e os insumos adquiridos de terceiros. Inclui também o valor adicionado recebido em transferência, ou seja, produzido por terceiros e transferido à entidade.

Gabarito: **A**

28ª Questão (Ciências Contábeis PMSP FCC 2010): **Sobre a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), é correto afirmar que:**

a) apresenta como a riqueza foi criada pela empresa, mas não a maneira como esta foi distribuída.

b) está estreitamente vinculada à Demonstração de Resultados do Exercício, e a DVA consolidada deve basear-se nas demonstrações consolidadas.

c) está fundamentada em conceitos macroeconômicos, cuja riqueza criada pela empresa, de forma geral, é medida pela diferença entre as receitas e despesas financeiras.

d) é também conhecida como Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados e passou a ser obrigatória para as companhias abertas a partir de 2008, de acordo com a Lei n.º 11.638/07.

e) está estruturada para ser elaborada a partir do Balanço Patrimonial e possui três modelos: um para entidades mercantis e prestadoras de serviços, um para atividades de intermediação financeira e um para atividades de seguros.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada, pois a DVA demonstra como a riqueza gerada pela empresa foi distribuída.

b) Correta. A Demonstração do Valor Adicionado está estruturada para ser **elaborada a partir da Demonstração do Resultado do período**. Assim, há uma estreita vinculação entre essas duas demonstrações e essa vinculação deve servir para sustentação da consistência entre elas. A elaboração da DVA consolidada deve basear-se nas demonstrações consolidadas e evidenciar a participação dos sócios não controladores.

c) Errada. A DVA está **fundamentada em conceitos macroeconômicos**, buscando apresentar, eliminados os valores que representam dupla-contagem, a parcela de contribuição que a entidade tem na formação do Produto Interno Bruto (PIB). Essa demonstração apresenta o quanto a **entidade agrega de valor** aos insumos adquiridos de terceiros e que são vendidos ou consumidos durante determinado período.

d) Errada. A DVA tem uma **interface com a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados** (DLPA) na parte em que movimentações nesta conta dizem respeito à distribuição do resultado do exercício apurado na demonstração própria. Conclusão, a DVA não é uma DLPA.

e) Errada. A Demonstração do Valor Adicionado está estruturada para ser **elaborada a partir da Demonstração do Resultado do período**.

Gabarito: **B**

Informações extraídas da demonstração do valor adicionado (valores em milhares de reais)

	ano 2	ano 1
Colaboradores	320.356,00	264.661,00
Custo das mercadorias vendidas	(3.116.431,00)	(2.728.518,00)
Depreciação e amortização	(88.119,00)	(84.623,00)
Financiadores	196.115,00	175.743,00
Impostos, taxas e contribuições	183.108,00	–
Insumos diversos adquiridos de terceiros	(343.051,00)	(244.326,00)
Outras receitas	21.422,00	(352,00)
Perda para crédito de liquidação duvidosa	(1.764,00)	(5.951,00)
Recebido em transferência: equivalência patrimonial	–	18.459,00
Recebido em transferência: receitas financeiras	57.059,00	61.903,00
Retenção de lucros	126.200,00	94.859,00
Valor adicionado bruto	825.320,00	656.987,00
Valor adicionado líquido	737.201,00	
Valor adicionado total a distribuir	–	652.726,00
Vendas de mercadorias	4.265.144,00	3.636.134,00

A tabela acima mostra os dados extraídos da demonstração do valor adicionado apresentada no ano 2 por determinada empresa comercial, de acordo com a legislação societária. Entretanto, a ordem em que esses dados aparecem não corresponde à ordem padrão para as demonstrações financeiras; além disso, alguns valores foram omitidos. Considerando o modelo de demonstração do valor adicionado e os dados disponíveis, julgue os itens seguintes.

29ª Questão (Contador SESA Cespe 2011): **No ano 2, o valor adicionado total a distribuir foi superior a 825.000.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Demonstração do Valor Adicionado do ano 2

I – Receitas: **4.284.802,00**
Vendas de mercadorias..... 4.265.144,00
\+ Outras receitas..... 21.422,00
– Perda para crédito de liquidação duvidosa .....(1.764,00)

II – Insumos Adquiridos de Terceiros: ..... **(3.459.482,00)**
Custo das mercadorias vendidas.....(3.116.431,00)
Insumos diversos adquiridos de terceiros .....(343.051,00)

III – Valor Adicionado Bruto: **825.320,00**

IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: ..... **(88.119,00)**

V – Valor Adicionado Líquido: **737.201,00**

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros: **88.578,00**
Recebido em transferência: equivalência patrimonial 31.519,00
Recebido em transferência: receitas financeiras 57.059,00

VII – Valor Adicionado Total a Distribuir: **825.779,00**

VIII – Distribuição do Valor Adicionado: **825.779,00**

Governo: **183.108,00**
Impostos, taxas e contribuições 183.108,00

Terceiros: **516.471,00**
Colaboradores 320.356,00
Financiadores 196.115,00

Remuneração do Capital Próprio: **126.200,00**
Retenção de lucros 126.200,00

No ano 2 o valor adicionado total a distribuir foi de 825.779.000,00.

Gabarito: **Certo**

Notas:

(1) O valor adicionado total a distribuir é calculado a partir da soma dos valores distribuídos para o governo, terceiros e remuneração do capital próprio.

(2) O valor adicionado recebido em transferência resultante de equivalência patrimonial é calculado:

Valor Adicionado Líquido + Valor Adicionado Recebido de Terceiros = Valor Adicionado Total a Distribuir

30ª Questão (Contador SESA Cespe 2011): **No ano 1, o valor de impostos, taxas e contribuições foi superior a 143.000.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Demonstração do Valor Adicionado do ano 1

I – Receitas: **3.629.831,00**
Vendas de mercadorias 3.636.134,00
+ Outras receitas.....(352,00)
– Perda para crédito de liquidação duvidosa .....(5.951,00)

II – Insumos Adquiridos de Terceiros:.....**(2.972.844,00)**
Custo das mercadorias vendidas.....(2.728.518,00)
Insumos diversos adquiridos de terceiros .....(244.326,00)

III – Valor Adicionado Bruto:..... **656.987,00**

IV – Depreciação, Amortização e Exaustão: .....**(84.623,00)**

V – Valor Adicionado Líquido:..... **572.364,00**

VI – Valor Adicionado Recebido de Terceiros:..... **80.362,00**
Recebido em transferência: equivalência patrimonial..... 18.459,00
Recebido em transferência: receitas financeiras 61.903,00

VII – Valor Adicionado Total a Distribuir:..... **652.726,00**

VIII – Distribuição do Valor Adicionado:..... **652.726,00**

Governo: **117.463,00**
Impostos, taxas e contribuições..... 117.463,00

Terceiros: **440.404,00**
Colaboradores..... 264.661,00
Financiadores..... 175.743,00

Remuneração do Capital Próprio: **94.859,00**
Retenção de lucros 94.859,00

No ano 1 o valor dos impostos, taxas e contribuições foi de 117.463.000,00.

Gabarito: **Errado**

31ª Questão (Contador SESA Cespe 2011): **O valor adicionado líquido, no ano 1, foi igual a 572,364 milhões de reais.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

No ano 1 o valor adicionado líquido foi de 572.364.000,00. Vide solução da questão 30.

Gabarito: **Certo**

32ª Questão (Contador SESA Cespe 2011): **Em relação ao ano 1, houve, no ano 2, um aumento do percentual de participação dos financiadores no valor adicionado distribuído.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

$$\% \text{ Financiadores} = \frac{\text{Terceiros}}{\text{Distribuição Valor Adicionado}}$$

$$\% \text{ Financiadores ano 1} = \frac{440.404,00}{652.726,00} \approx 67\%$$

$$\% \text{ Financiadores ano 2} = \frac{516.471,00}{825.779,00} \approx 62,5\%$$

Como podemos observar, em relação ao ano 1, houve, no ano 2, uma redução do percentual de participação dos financiadores no valor adicionado distribuído.

Gabarito: **Errado**

33ª Questão (Contador SESA Cespe 2011): **No ano 2, o valor de equivalência patrimonial recebido em transferência foi igual a 88.119.000,00.**

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

O valor adicionado recebido em transferência resultante de equivalência patrimonial é calculado:

Valor Adicionado Líquido + Valor Adicionado Recebido de Terceiros = Valor Adicionado Total a Distribuir

737.201,00 + Valor Adicionado Recebido de Terceiros = 825.779,00

Valor Adicionado Recebido de Terceiros = 88.578,00

Valor Adicionado de equivalência patrimonial + Valor Adicionado de receitas financeiras = 88.578,00

Valor Adicionado de equivalência patrimonial + 57.059,00 = 88.578,00

Valor Adicionado de equivalência patrimonial = 31.519,00

Gabarito: **Errado**

Capítulo 27

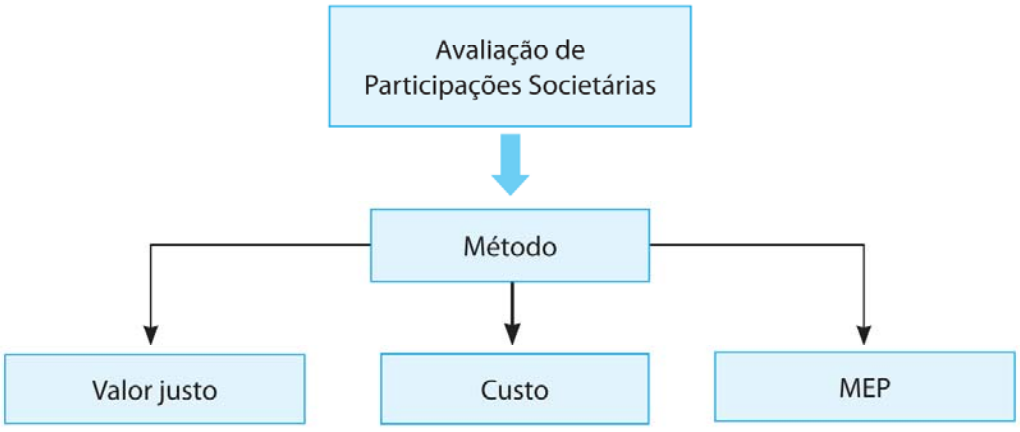
Investimentos em Participações Societárias

1. CONCEITO

Os investimentos em participações societárias derivam de operações nas quais a investidora adquire ações de outra sociedade, denominada de investida.

2. CLASSIFICAÇÃO

As participações societárias, dependendo da intenção da investidora, podem ser classificadas como temporárias ou permanentes. Para fins contábeis existem três métodos de avaliação de investimentos em participações societárias: método do valor justo, método do custo e método da equivalência patrimonial (MEP).



2.1 PARTICIPAÇÕES TEMPORÁRIAS

As **participações societárias temporárias** são adquiridas exclusivamente para fins especulativos, ou seja, são adquiridas com o intuito de venda.

Os títulos patrimoniais de outras companhias mantidos pela investidora constituem um **ativo financeiro**, que **é um instrumento financeiro**.

De acordo com o CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração, os **instrumentos financeiros** podem ser classificados em quatro categorias: empréstimos e recebíveis, disponíveis para venda, destinados à negociação ou mantidos até o vencimento.

Conclusão, as **participações societárias temporárias** são consideradas **instrumentos financeiros** e podem ser classificadas como disponíveis para venda, destinados à negociação ou mantidos até o vencimento.

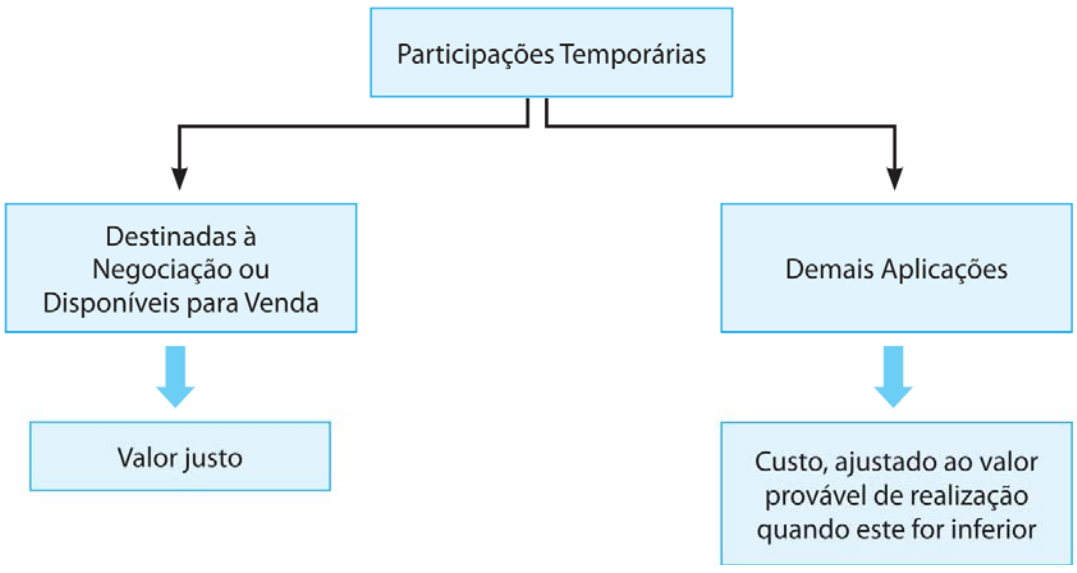
Os **empréstimos e recebíveis**, apesar de serem instrumentos financeiros, **não são participações societárias temporárias**, pois decorrem das atividades operacionais da companhia, como por exemplo, duplicatas a receber originadas de vendas a prazo, duplicatas a pagar originadas de compras a prazo etc.

De acordo com o artigo 183, inciso I, alíneas "a" e "b", da Lei n.º 6.404/76, as aplicações em **instrumentos financeiros** (leia-se aqui investimentos temporários em ações de outras empresas), inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos classificados no Ativo Circulante ou no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo serão **avaliados** segundo os seguintes critérios:

a) pelo seu valor justo, quando se tratar de aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda; e

b) pelo valor de custo de aquisição ou valor de emissão, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização, quando este for inferior, no caso das demais aplicações e os direitos e títulos de crédito.

Observação: Valor justo é o valor pelo qual um ativo pode ser negociado entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória.



Exemplos de participações societárias temporárias avaliadas pelo valor justo

Exemplo 01: A empresa Alfa adquiriu à vista em 10/11/2012 um lote de 5.000 ações da empresa Beta por 10,00 a unidade, classificando as participações societárias como **disponíveis para venda**. No encerramento do balanço patrimonial em 31/12/2012 a cotação das ações da empresa Beta na bolsa de valores foi de 12,00 por unidade. Na empresa Alfa teremos os seguintes registros contábeis:

Solução

Registro da aquisição em 10/11/2012:

Caixa	
Saldo Inicial	50.000,00 (1)

Valores Mobiliários – Ações de Beta	
(1) 50.000,00	

Se o valor justo em 31/12/2012 é de 12,00 por ação, a empresa Alfa deverá (obrigação) ajustar as participações societárias temporárias (valores mobiliários) ao valor justo.

Custo	= 5.000 ações × 10,00/ação =	50.000,00
+ AAP	=	10.000,00
= Valor Justo	= 5.000 ações × 12,00/ação =	60.000,00

AAP: Ajustes de Avaliação Patrimonial

Registro do ajuste ao valor justo em 31/12/2012:

Valores Mobiliários – Ações de Beta	
50.000,00	
(2) 10.000,00	
60.000,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
	10.000,00 (2)

Se o valor justo das ações em 31/12/2012 fosse de 9,00 por ação, teríamos:

Custo	= 5.000 ações × 10,00/ação =	50.000,00
– AAP	=	(5.000,00)
= Valor Justo	= 5.000 ações × 9,00/ação =	45.000,00

Registro contábil na empresa Alfa:

Valores Mobiliários – Ações de Beta	
50.000,00	5.000,00 (3)
45.000,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
(3) 5.000,00	

Exemplo 02: A empresa Alfa adquiriu à vista em 02/11/2012 um lote de 4.000 ações da empresa Zeta por 10,00 a unidade, classificando as participações societárias como **destinadas à negociação**. No encerramento do balanço patrimonial em 31/12/2012 a cotação das ações da empresa Zeta na bolsa de valores foi de 11,00 por unidade. Na empresa Alfa teremos os seguintes registros contábeis:

Solução

Registro da aquisição em 02/11/2012:

Caixa	
Saldo Inicial	40.000,00 (1)

Valores Mobiliários – Ações de Zeta	
(1) 40.000,00	

Como o valor justo em 31/12/2012 é de 11,00 por ação, a empresa Alfa deverá ajustar as participações societárias temporárias (valores mobiliários) ao valor justo.

Custo	= 4.000 ações × 10,00/ação =	40.000,00
+ Receitas Financeiras	=	4.000,00
= Valor Justo	= 4.000 ações × 11,00/ação =	44.000,00

Registro do ajuste ao valor justo em 31/12/2012:

Valores Mobiliários – Ações de Zeta	
40.000,00	
(2) 4.000,00	
44.000,00	

Receitas Financeiras	
	4.000,00 (2)

Se o valor justo das ações em 31/12/2012 fosse de 9,50 por ação, teríamos:

Custo	= 4.000 ações × 10,00/ação =	40.000,00
– Despesas Financeiras	=	(2.000,00)
= Valor Justo	= 4.000 ações × 9,50/ação =	38.000,00

Registro contábil:

Valores Mobiliários – Ações de Zeta	
40.000,00	2.000,00 (3)
38.000,00	

Despesas Financeiras	
(3) 2.000,00	

Exemplo de participações societárias temporárias avaliadas pelo custo

Exemplo 03: A empresa Alfa adquiriu à vista em 05/10/2012 um lote de 8.000 ações da empresa Delta por 10,00 a unidade, classificando as participações societárias como **mantidas até o vencimento**. No encerramento do balanço patrimonial em 31/12/2012 a cotação das ações da empresa Delta na bolsa de valores foi de 8,00 por unidade, tendo em vista que no mês de novembro do corrente ano um furacão destruiu parte do parque industrial da empresa, sendo que a referida perda foi considerada permanente. Na empresa Alfa teremos os seguintes registros contábeis:

Solução

Registro da aquisição em 05/10/2012:

Caixa	
Saldo Inicial	80.000,00 (1)

Valores Mobiliários – Ações de Delta	
(1) 80.000,00	

Como estamos diante de uma aquisição de participações societárias temporárias que não são destinadas à negociação ou disponíveis para venda, o único ajuste a ser efetuado nas ações da empresa Delta será em relação ao valor provável de realização, pois de acordo com o artigo 183, inciso I, alínea "b", da Lei n.º 6.404/76, as aplicações em investimentos temporários (ações de outras empresas), serão avaliadas pelo custo de aquisição e ajustadas ao valor provável de realização, quando este for inferior.

Custo	= 8.000 ações × 10,00/ação =	80.000,00
– Provisão para Perdas Prováveis	=	(16.000,00)
= Valor Provável de Realização	= 8.000 ações × 8,00/ação =	64.000,00

Registro em 31/12/2012:

Outras Despesas Operacionais	
(2) 16.000,00	

Provisão para Perdas Prováveis	
	16.000,00 (2)

MEMORIZAR PARA A PROVA

Participações temporárias	Contabilização do ajuste ao valor justo	
	Ajuste Negativo	Ajuste Positivo
Ações destinadas à negociação	Despesas Financeiras a Ações destinadas à negociação	Ações destinadas à negociação a Receitas Financeiras
Ações disponíveis para venda	AAP a Ações disponíveis para venda	Ações disponíveis para venda a AAP
Ações mantidas até vencimento	Não é contabilizado (*1)	Não é contabilizado

(*1): Somente quando ocorrer uma perda comprovada como permanente que resulte em um valor justo inferior ao custo de aquisição é que será constituída uma provisão ajustando as ações temporárias ao valor provável de realização.

01ª Questão (Contador Cia. Docas SP FGV Adaptada 2010): Em 01 de dezembro de 2009, a Cia. Uruguai adquiriu um lote de ações da Cia. Jota no valor de 1.000.000,00. A intenção da Cia. Uruguai na data era somente vender as ações quando o valor de mercado do lote valorizasse 100%. Em 31 de dezembro de 2009, o valor de mercado do lote de ações era de 1.010.000,00. Qual deve ser o tratamento contábil da Cia. Uruguai nessa data?

a) Reconhecer o acréscimo de 10.000,00 no Patrimônio Líquido como outros resultados abrangentes.

b) Reconhecer o resultado de 10.000,00 pela valorização do lote de ações.

c) Reconhecer uma receita financeira de 10.000,00.

d) Reconhecer o acréscimo de 10.000,00 no Patrimônio Líquido como Reserva.

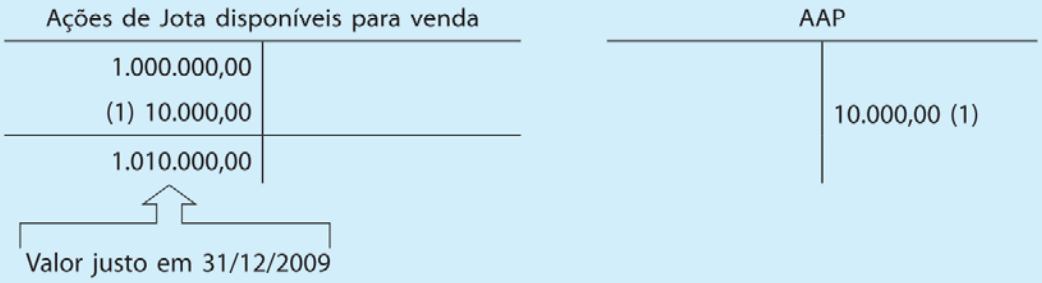
e) Não reconhecer o acréscimo.

Solução

De acordo com o artigo 183, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 6.404/76, as aplicações em **ações temporárias**, classificadas no Ativo Circulante ou no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo serão **avaliadas** pelo seu valor justo, quando se tratar de ações disponíveis para venda. A contrapartida dos aumentos ou diminuições das ações temporárias disponíveis para venda, em decorrência da sua avaliação a valor justo, será registrada na conta Ajustes de Avaliação Patrimonial (AAP), enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência.

Na data de aquisição a Cia. Uruguai classificará as ações da Cia. Jota, em investimentos temporários disponíveis para venda, e em 31 de dezembro de 2009 efetuará o ajuste das ações da Cia. Jota ao valor justo, tendo como contrapartida a conta AAP, registrada diretamente no Patrimônio Líquido da Cia. Uruguai, em outros resultados abrangentes.

Registro na Cia. Uruguai em 31 de dezembro de 2009 referente ao ajuste das ações da Cia. Jota:



Gabarito: **A**

02ª Questão (Contador Júnior BR Cesgranrio 2010): O Artigo 183 da Lei n.º 6.404/76, das Sociedades Anônimas, com a nova redação dada pela Lei n.º 11.941/09, determina como os elementos do ativo devem ser avaliados no Balanço Patrimonial. Entre os critérios relacionados, foi introduzido o do valor justo. Esse critério deve ser utilizado:

a) nas aplicações em instrumentos financeiros, inclusive derivativos.

b) nas aplicações em direitos e títulos de créditos classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo.

c) para avaliar os direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da Companhia.

d) quando se tratar de aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda.

e) quando se tratar de investimentos em participação no capital social de outras sociedades.

Solução

De acordo com o artigo 183, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 6.404/76, as aplicações em **instrumentos financeiros**, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos classificados no Ativo Circulante ou no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo serão **avaliados** pelo seu **valor justo**, quando se tratar de aplicações **destinadas à negociação** ou **disponíveis para venda**.

Gabarito: **D**

03ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2000): O critério da avaliação contábil a ser aplicado aos títulos de crédito, e a quaisquer valores mobiliários não classificados como Investimentos Permanentes é:

a) Custo de aquisição ou valor de mercado, dos dois o menor.

b) Custo de aquisição para os investimentos temporários disponíveis para venda ou valor justo no caso dos demais investimentos temporários.

c) Valor justo quando se tratar de investimentos temporários destinados à negociação ou disponíveis para a venda e custo de aquisição no caso dos demais investimentos temporários.

d) Custo de realização acrescido dos rendimentos.

e) Custo original como base de valor.

Solução

De acordo com o artigo 183, inciso I, alíneas "a" e "b", da Lei n.º 6.404/76, as participações em investimentos temporários, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos classificados no Ativo Circulante ou no Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo serão **avaliados** segundo os seguintes critérios:

a) pelo seu **valor justo**, quando se tratar de **aplicações destinadas à negociação** ou **disponíveis para venda**; e

b) pelo valor de **custo de aquisição** ou valor de emissão, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização, quando este for inferior, no caso das **demais aplicações e os direitos e títulos de crédito**.

Gabarito: **C**

04ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2000): Aplicações em investimentos temporários que apresentem características de liquidez imediata são classificadas no Ativo como:

a) Valores Realizáveis.

b) Ativo Não Circulante Investimentos.

c) Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo.

d) Equivalentes Caixa.

e) Disponível.

Solução

Os equivalentes de caixa são mantidos com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo, e não para investimento ou outros propósitos. Para que um investimento seja qualificado como equivalente de caixa, ele precisa ter conversibilidade imediata em montante conhecido de caixa e estar sujeito a um insignificante risco de mudança de valor. Portanto, um investimento normalmente qualifica-se como equivalente de caixa somente quando tem vencimento de curto prazo, por exemplo, três meses ou menos, a contar da data da aquisição. Os investimentos em **instrumentos patrimoniais** (de patrimônio líquido) não estão contemplados no conceito de equivalentes de caixa, **a menos que eles sejam**, substancialmente, **equivalentes de caixa**, como, por exemplo, no caso de **ações preferenciais resgatáveis** que tenham prazo definido de resgate e cujo prazo atenda à definição de curto prazo.

Gabarito: **D**

2.2 PARTICIPAÇÕES PERMANENTES

As participações societárias permanentes são adquiridas com a intenção de permanência e classificadas no Ativo Não Circulante Investimentos, sendo avaliadas pelo custo de aquisição ou método da equivalência patrimonial (MEP).

2.2.1 Método do custo

De acordo com o artigo 183, inciso III, da Lei n.º 6.404/76, os investimentos **em participação no capital social de outras sociedades** serão avaliados pelo **custo de aquisição**, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas.

As **outras sociedades** são aquelas que **não** (**são**):

– coligadas;
– controladas;
– sociedades que façam parte de um mesmo grupo; e
– estejam sob controle comum.

05ª Questão (Autor): A empresa Gama é possuidora do seguinte investimento em ações:

- 5.000 ações emitidas pela empresa Alfa
- 7.500 ações emitidas pela empresa Beta

As ações foram adquiridas indistintamente ao preço unitário de 10,00, sendo que as emitidas por Alfa são investimentos temporários disponíveis para venda e as de Beta são investimentos permanentes em outras sociedades. No encerramento do exercício social em 31/12/2012, as apurações dão conta de que as ações possuídas por Gama mantêm, igualmente, o valor de cotação na bolsa de valores de 9,00 por ação. Com base nas informações acima, podemos dizer que, no balanço patrimonial de fim de exercício, o valor contábil do investimento citado deverá ser de:

a) 125.000,00

b) 120.000,00

c) 117.500,00

d) 112.500,00

Solução

Registro de aquisição das ações de Alfa:

Caixa	
Saldo Inicial	50.000,00 (1)

Valores Mobiliários – Ações de Alfa	
(1) 50.000,00	

Como o valor justo no encerramento do balanço patrimonial é de 9,00 por ação, a empresa Gama deverá ajustar as participações societárias temporárias (ou valores mobiliários) ao valor justo.

Custo	= 5.000 ações × 10,00/ação =	50.000,00
– AAP	=	(5.000,00)
= Valor Justo	= 5.000 ações × 9,00/ação =	45.000,00

Registro do ajuste ao valor justo em 31/12/2012 referente às ações de Alfa:

Valores Mobiliários – Ações de Alfa	
50.000,00	5.000,00 (2)
45.000,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
	(2) 5.000,00

Registro de aquisição das ações de Beta:

Caixa	
Saldo Inicial	75.000,00 (3)

Ações da Cia. Beta	
(3) 75.000,00	

No encerramento do balanço patrimonial, apesar de o valor justo por ação da empresa Beta ser de 9,00, a empresa Gama não realizará nenhum ajuste, pois o investimento em Beta é permanente e além do mais Beta não é uma **sociedade coligada, controlada, controlada em conjunto ou que esteja sob controle comum**. Logo, em relação a Beta temos um investimento permanente avaliado pelo custo de aquisição.

No Balanço Patrimonial da empresa Gama em 31/12/2012, temos:

Ativo Circulante

Valores Mobiliários – Ações de Alfa disponíveis para venda 45.000,00

AÑC Investimentos

Ações da Cia. Beta 75.000,00

Total 120.000,00

Gabarito: **B**

Nota: Caso o valor justo das ações de Beta fosse decorrente de um incêndio em suas instalações industriais e a perda fosse definitiva, a empresa Gama teria que fazer uma provisão, pois de acordo com o artigo 183, inciso III, da Lei n.º 6.404/76, os investimentos **em participação no capital social** de **outras sociedades** serão avaliados pelo **custo de aquisição**, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa **perda estiver comprovada como permanente**, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas.

Nesse caso, em 31/12/2012 a empresa Gama constituiria uma provisão de acordo com o seguinte lançamento:

Outras Despesas	
(4) 7.500,00	

Provisão para Perdas Prováveis	
	7.500,00 (4)

2.2.2 Método da equivalência patrimonial

O artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 dispõe que os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades coligadas**, **sociedades controladas**, **sociedades controladas em conjunto** (ou que façam parte de um mesmo grupo) e **sociedades que estejam sob controle comum** serão avaliados pelo **método da equivalência patrimonial**.

O método da equivalência patrimonial corresponde ao valor do investimento determinado mediante a aplicação da percentagem de participação no capital social sobre o patrimônio líquido (ou ativos líquidos) de cada coligada, controlada, controlada em conjunto ou sob controle comum.

O investimento avaliado pelo MEP é inicialmente reconhecido ao custo e posteriormente ajustado pela aplicação do percentual de participação no capital da investida nos lucros ou prejuízos do período apurados pela investida, variações estas reconhecidas no resultado do exercício da investidora. Quando a investida apura um lucro líquido a investidora reconhecerá no resultado do exercício um ganho de equivalência patrimonial (GEP) e quando a investida apura um prejuízo líquido a investidora reconhecerá no seu resultado uma perda de equivalência patrimonial (PEP).

MEMORIZAR PARA A PROVA

GEP = Percentual de participação no capital da investida × Lucro Líquido da Investida
PEP = Percentual de participação no capital da investida × Prejuízo Líquido da Investida

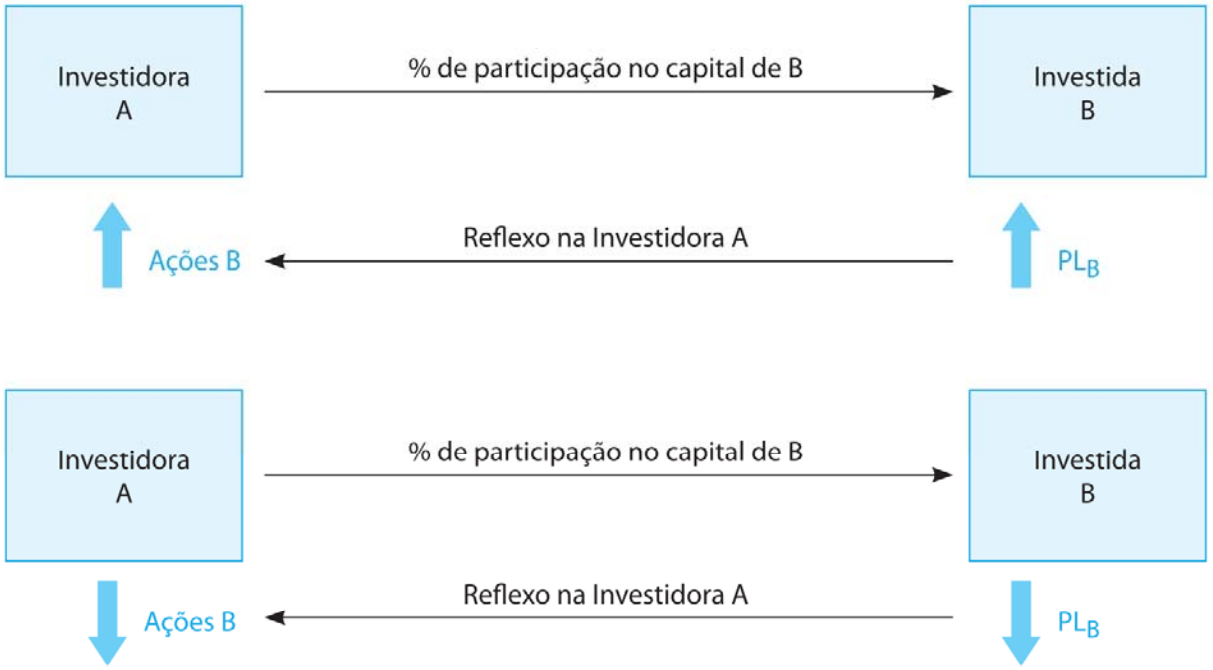
Em relação às demais variações ocorridas no patrimônio líquido da investida (por exemplo, ajustes de avaliação patrimonial, diferenças de conversão em moeda estrangeira etc.) o investidor reconhecerá essas variações de forma reflexa diretamente no seu patrimônio líquido, em outros resultados abrangentes.

Conclusão:

Investimento avaliado pelo MEP = Percentual de participação no capital da investida × PL da investida

Em que: Investimento avaliado pelo MEP = Valor Patrimonial do Investimento

MEMORIZAR PARA A PROVA



Siglas:

PL$_B$: Aumento do PL da investida B

Ações B : Aumento do investimento em B

PL$_B$: Redução do PL da investida B

Ações B : Redução do investimento em B

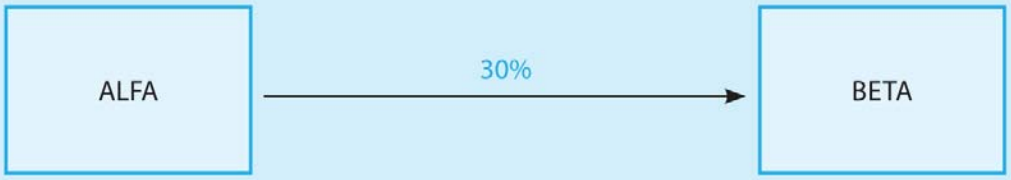
Exemplo 04: A Cia. Alfa adquiriu 30% do capital social da Cia. Beta que possuía um patrimônio líquido de 100.000,00 na data de aquisição. Sabendo-se que a Cia. Beta é coligada, o valor do investimento registrado na Cia. Alfa será de 30.000,00.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

Como a Cia. Beta é uma coligada, o investimento será avaliado pelo MEP.



$PL_{BETA} = 100.000,00$

Investimento na Cia. Beta = Percentual de participação no capital da Cia. Beta × PL da Cia. Beta

Investimento na Cia. Beta = 30% × 100.000,00 = 30.000,00

Registro na Cia. Alfa referente à aquisição das ações da Cia. Beta (supondo que a aquisição foi à vista):

Caixa	
Saldo Inicial	30.000,00 (1)

Investimentos na Cia. Beta	
(1) 30.000,00	

Gabarito: **Certo**

2.2.3 Coligadas

De acordo com o artigo 243, § 1º, da Lei n.º 6.404/76, são **coligadas** as sociedades nas quais a investidora tenha **influência significativa**.

Considera-se que **exista influência significativa** quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la.

É **presumida influência significativa** quando a investidora for **titular de 20%** (vinte por cento) **ou mais do capital votante** da investida, sem controlá-la. Veremos adiante que essa **presunção de influência** significativa **é relativa**, ou seja, a investidora pode ser titular de **mais de 20% do capital votante** da investida e **não ter influência significativa** e ser titular de **menos de 20% do capital votante** da investida e **ter influência significativa**.

De acordo com o item 2, do CPC 18 – Investimento em Coligada e em Controlada, **coligada** é uma entidade, incluindo aquela **não constituída** sob a forma de sociedade tal como uma parceria, sobre a qual o investidor tem **influência significativa** e que não se configura como controlada ou participação em empreendimento sob controle conjunto (*joint venture*).

A existência de influência significativa por investidor geralmente é evidenciada por um ou mais das seguintes formas:

a) representação no conselho de administração ou na diretoria da investida;
b) participação nos processos de elaboração de políticas, inclusive em decisões sobre dividendos e outras distribuições;
c) operações materiais entre o investidor e a investida;
d) intercâmbio de diretores ou gerentes; ou
e) fornecimento de informação técnica essencial.

MEMORIZAR PARA A PROVA

A participação de 20% ou mais no capital votante é um conceito relativo de influência, pois independentemente do percentual de participação no capital, sempre que a companhia investidora possuir influência significativa na companhia investida, as companhias serão coligadas e a investidora deverá (obrigação) avaliar o investimento pelo MEP.

O principal conceito para definir uma coligada é a **existência de influência significativa** *ou* **presunção de influência significativa**. Caso exista influência ou presunção de influência significativa, o investimento será em coligada e **avaliado pelo MEP**. **Não** *existindo* ***influência significativa*** *ou* ***presunção de influência significativa*** *e o investimento for permanente, a investida não será uma coligada e o investimento será* ***avaliado pelo custo***.

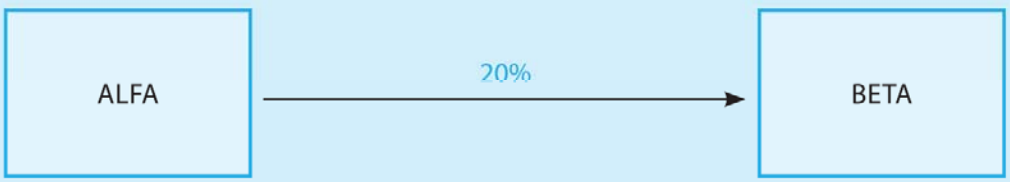
2.2.3.1 Participação no capital da coligada ≥ 20% do capital votante

De acordo com o CPC 18, item 6, se o investidor mantém direta ou indiretamente (por exemplo, por meio de controladas), **vinte por cento ou mais do poder de voto da investida**, presume-se que ele tenha influência significativa, **a menos que possa ser claramente demonstrado o contrário**.

Exemplo 05: A Cia. Alfa possui 20% do capital votante da Cia. Beta. Sabendo-se que a Cia. Alfa tem influência significativa, temos que Alfa e Beta são coligadas.

( ) Certo
( ) Errado

Solução



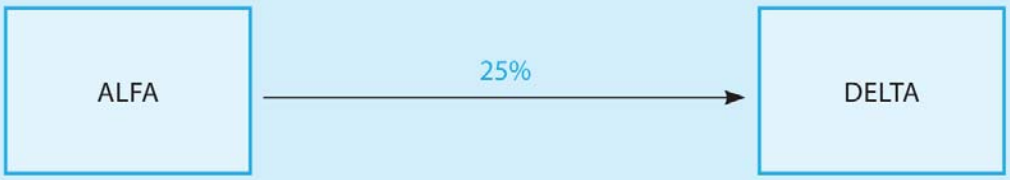
Como a Cia. Alfa possui influência significativa na Cia. Beta, as Cias. Alfa e Beta **são coligadas** e o investimento é avaliado pelo MEP (Método da Equivalência Patrimonial).

Gabarito: **Certo**

Exemplo 06: A Cia. Alfa possui 25% do capital votante da Cia. Delta. Sabendo-se que a Cia. Alfa não tem influência significativa, temos que Alfa e Delta são coligadas, pois o percentual de participação é superior a 20% do capital votante.

( ) Certo
( ) Errado

Solução



A Cia. Alfa (investidora) tem uma participação de 25% no capital votante da Cia. Delta (investida), mas não possui influência significativa. Logo, as Cias. Alfa e Delta não são coligadas e o investimento é avaliado pelo custo de aquisição.

Gabarito: **Errado**

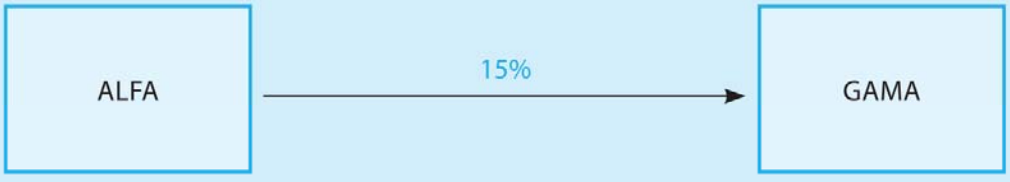
2.2.3.2 Participação no capital da coligada < 20% do capital votante

Ainda de acordo com o CPC 18, item 6, se o investidor detém, direta ou indiretamente (por meio de controladas, por exemplo), **menos de vinte por cento do poder de voto da investida**, presume-se que ele não tenha influência significativa, **a menos que essa influência possa ser claramente demonstrada**.

Exemplo 07: A Cia. Alfa possui 15% do capital votante da Cia. Gama. Sabendo-se que a Cia. Alfa não tem influência significativa, temos que Alfa e Gama não são coligadas.

( ) Certo
( ) Errado

Solução



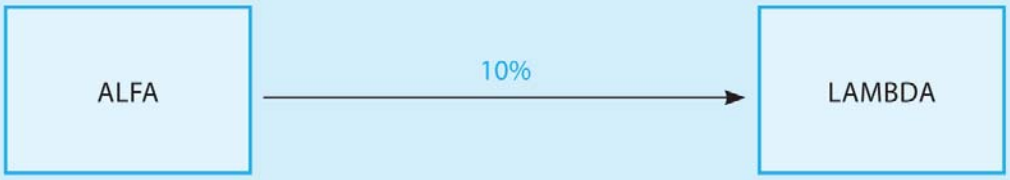
Como a Cia. Alfa (investidora) não possui influência significativa com uma participação de 15% no capital votante da Cia. Gama (investida), temos que a Cia. Alfa e Gama não são coligadas e o investimento é avaliado pelo custo de aquisição.

Gabarito: **Certo**

Exemplo 08: A Cia. Alfa possui 10% do capital votante da Cia. Lambda. Sabendo-se que a Cia. Alfa tem influência significativa, temos que Alfa e Lambda não são coligadas.

( ) Certo
( ) Errado

Solução



A Cia. Alfa (investidora) tem uma participação de apenas 10% no capital votante da Cia. Lambda (investida) e possui influência significativa. Logo, as Cias. Alfa e Lambda são coligadas e o investimento é avaliado pelo MEP (Método da Equivalência Patrimonial).

Gabarito: **Errado**

2.2.3.3 Potenciais direitos de voto e influência significativa

A entidade pode ter em seu poder direitos de subscrição, *warrants* de compras de ações, opções de compra de ações, instrumentos de dívida ou patrimoniais conversíveis em ações ordinárias ou outros instrumentos semelhantes com potencial de, se executados ou convertidos, conferir à entidade poder de voto adicional ou reduzir o poder de voto de outra parte sobre as políticas financeiras e operacionais da investida (isto é, potenciais direitos de voto). A existência e a efetivação dos potenciais direitos de voto prontamente exercíveis ou conversíveis, incluindo os potenciais direitos de voto detidos por outras entidades, **são consideradas na avaliação de a entidade possuir ou não influência significativa** ou controle. Os potenciais direitos de voto não são exercíveis ou conversíveis quando, por exemplo, não podem ser exercidos ou convertidos até uma data futura ou até a ocorrência de evento futuro.

Exemplo 09: A Cia. Alfa possui 12% das ações com direito a voto da Cia. Mega, debêntures conversíveis em mais 8% de ações com direito a voto da Cia. Mega e mais opções de compra de ações da Cia. Mega, que caso sejam exercidas, serão capazes de gerar mais 5% de ações com direito a voto. Como a Cia. Alfa possui apenas 12% das ações com direito a voto da Cia. Mega, podemos concluir que as Cias. Alfa e Mega não são coligadas, pois não existe a presunção de influência significativa.

( ) Certo
( ) Errado

Solução

Para efeitos de análise da existência da presunção de influência significativa, além dos 12% das ações com direito a voto, a Cia. Alfa incluirá os potenciais direitos de voto que detém na Cia. Mega, que no caso é:

Potenciais direitos de voto = 8% em debêntures conversíveis + 5% em opções de compra de ações = 13%

Percentual no Capital Votante = Ações com direito a voto + Potenciais direitos de voto

Percentual no Capital Votante = 12% + 13% = 25%

Conclusão, como a Cia. Alfa é titular de 25% do capital votante da Cia. Mega, **presume-se que exista influência significativa**, logo as Cias. Alfa e Mega **são coligadas e o investimento é avaliado pelo MEP.**

Gabarito: **Errado**

2.2.4 Controladas

De acordo com artigo 243, § 2º, da Lei n.º 6.404/76, considera-se **controlada** a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

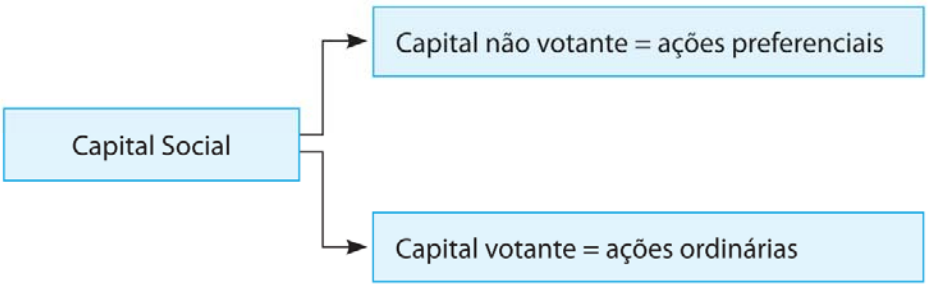
O item 2 do CPC 18 – Investimento em Coligada e em Controlada define que **controlada** é a entidade, incluindo aquela não constituída sob a forma de sociedade tal como uma parceria, na qual a controladora, diretamente ou por meio de outras controladas (indiretamente), é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

Consoante a Lei n.º 6.404/76 e o CPC 18, para que ocorra o controle a investidora (controladora) tem que ter direta ou indiretamente mais de 50% das ações com direito a voto da investida (controlada).

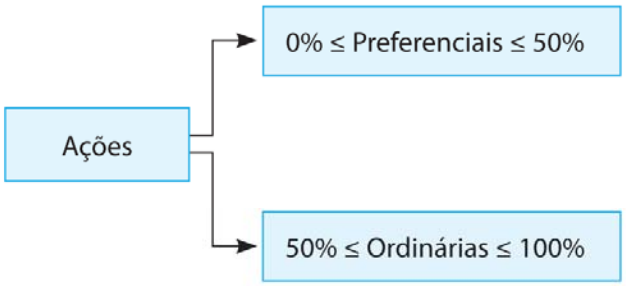
Do artigo 15, § 2º, da Lei n.º 6.404/76, o número de ações preferenciais sem direito a voto, ou sujeitas a restrição no exercício desse direito, não pode ultrapassar 50% (cinquenta por cento) do total das ações emitidas.

Lembramos que o capital social de uma companhia pode ser formado por ações preferenciais (que não tem direito a voto) e por ações ordinárias (que tem direito a voto).

Capital Social = Capital Não Votante + Capital Votante



Da leitura do artigo 15 temos que o percentual máximo de ações preferenciais é de 50% do capital social, por consequência o percentual mínimo de ações ordinárias corresponde a 50% do capital social.



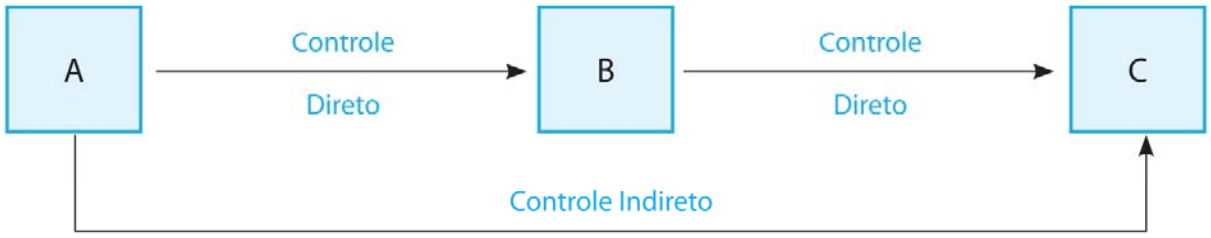
Supondo que a companhia Alfa tenha um capital social de 100.000 ações, de acordo com o artigo 15 da Lei n.º 6.404/76, a companhia Alfa poderá ter no mínimo 50.000 ações ordinárias. Caso ela tenha somente este mínimo, para que qualquer companhia investidora adquira o controle da companhia Alfa (investida) é necessário adquirir 50% mais uma ação ordinária, ou seja, 50% × 50.000 ações + 1 ação = 25.001 ações ordinárias.

O controle pode ser exercido de duas formas:

a) **Controle direto**, quando a investidora é proprietária de mais de 50% do capital votante da investida.



b) **Controle indireto**, quando a investidora exerce o controle de uma companhia através de outra companhia, que é controlada por ela (investidora).



Podemos observar que a investidora "A" controla diretamente a companhia "B" que controla diretamente a companhia "C". Conclusão, a investidora "A" controla indiretamente a companhia "C" por meio do controle direto que exerce sobre a companhia "B".

MEMORIZAR PARA A PROVA

Lei n.º 6.404/76, artigo 243:

§ 1º São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa.

§ 2º Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, **diretamente** ou **através de outras controladas (indiretamente)**, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

§ 4º Considera-se que **há influência significativa** quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la.

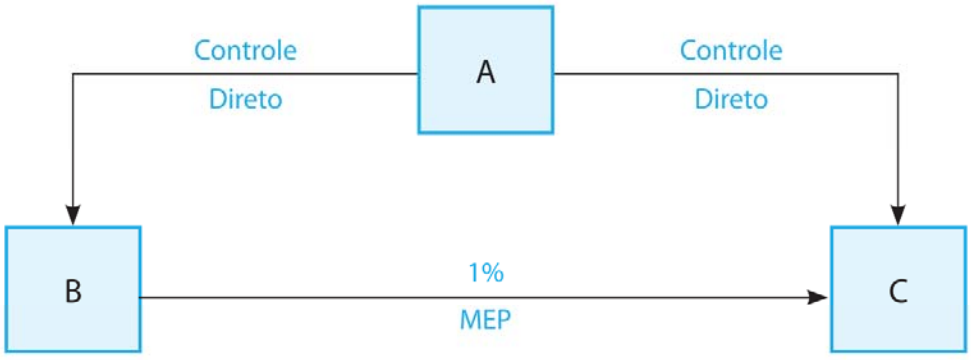
§ 5º É **presumida influência significativa** quando a investidora for titular de 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.

Coligadas	**Existe** apenas a coligação direta.	**Não existe** a coligação indireta.
Controladas	**Existe** o controle direto.	**Existe** o controle indireto.

Como a Lei n.º 6.404/76 não faz menção em relação às participações indiretas de coligadas, concluímos que as empresas são coligadas apenas por meio de participação direta. Em relação às controladas, podemos observar que a Lei n.º 6.404/76 menciona o controle direto e indireto.

2.2.5 Sociedades integrantes de um mesmo grupo

Quando a investidora e a investida tiverem um controlador comum, o investimento será avaliado pelo MEP, independentemente do percentual de participação da investidora no capital social da investida. Por exemplo, vamos supor que a companhia "A" controle diretamente as companhias "B" e "C" e que "B" por hipótese possua apenas 1% do capital social da companhia "C". Nesse caso temos:

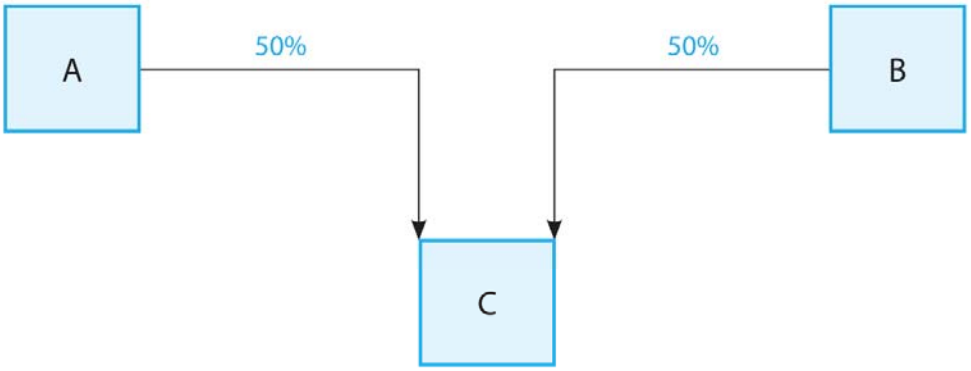


Podemos observar que as companhias "B" e "C" estão sob o controle comum da companhia "A". Nesse caso, a companhia "B" possuindo apenas 1% do capital social de "C", o investimento de "B" em "C" será avaliado pelo MEP.

2.2.6 Sociedades sob controle comum

Controle comum (ou controle conjunto) é o compartilhamento do controle, contratualmente estabelecido, sobre uma atividade econômica que existe somente quando as decisões

estratégicas, financeiras e operacionais relativas à atividade exigirem o consentimento unânime das partes que compartilham o controle (os empreendedores).



Podemos observar que nenhuma companhia tem o controle da companhia "C". Nesse caso, as companhias "A" e "B" celebram um contrato aprovando o controle em comum da companhia "C".

MEMORIZAR PARA A PROVA

Participações Societárias	Métodos de Avaliação
Temporárias em aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda.	**Valor Justo**
Temporárias, no caso das demais aplicações (mantidas até o vencimento).	**Custo de aquisição** ou valor de emissão, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, **ajustado** ao valor provável de realização, quando este for inferior.
Permanentes em coligadas, controladas, sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum.	**MEP** (Método de Equivalência Patrimonial)
Permanentes em outras sociedades que **não sejam** coligadas, controladas, sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum.	**Custo** de aquisição, **deduzido** de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente.

3. RELEVÂNCIA DOS INVESTIMENTOS EM COLIGADAS E CONTROLADAS

Devemos tomar um cuidado extra em relação à relevância dos investimentos em coligadas e controladas, pois apesar das alterações decorrentes da Lei n.º 11.941/09, encontramos atualmente no parágrafo único do artigo 247 da Lei n.º 6.404/76:

Considera-se **relevante** o investimento:

a) em cada sociedade coligada ou controlada, se o valor contábil é igual ou superior a 10% (dez por cento) do valor do patrimônio líquido da companhia;

b) no conjunto das sociedades coligadas e controladas, se o valor contábil é igual ou superior a 15% (quinze por cento) do valor do patrimônio líquido da companhia.

Antes da Lei n.º 11.941/09, um investimento em coligada e controlada para ser avaliado pelo MEP **tinha que ser relevante** de acordo com as regras do artigo 247, parágrafo único, alíneas "a" e "b", da Lei n.º 6.404/76.

Na época em que a relevância vigorava, da leitura do artigo 247, alíneas "a" e "b", da Lei n.º 6.404/76, tínhamos dois critérios para verificação da relevância dos investimentos:

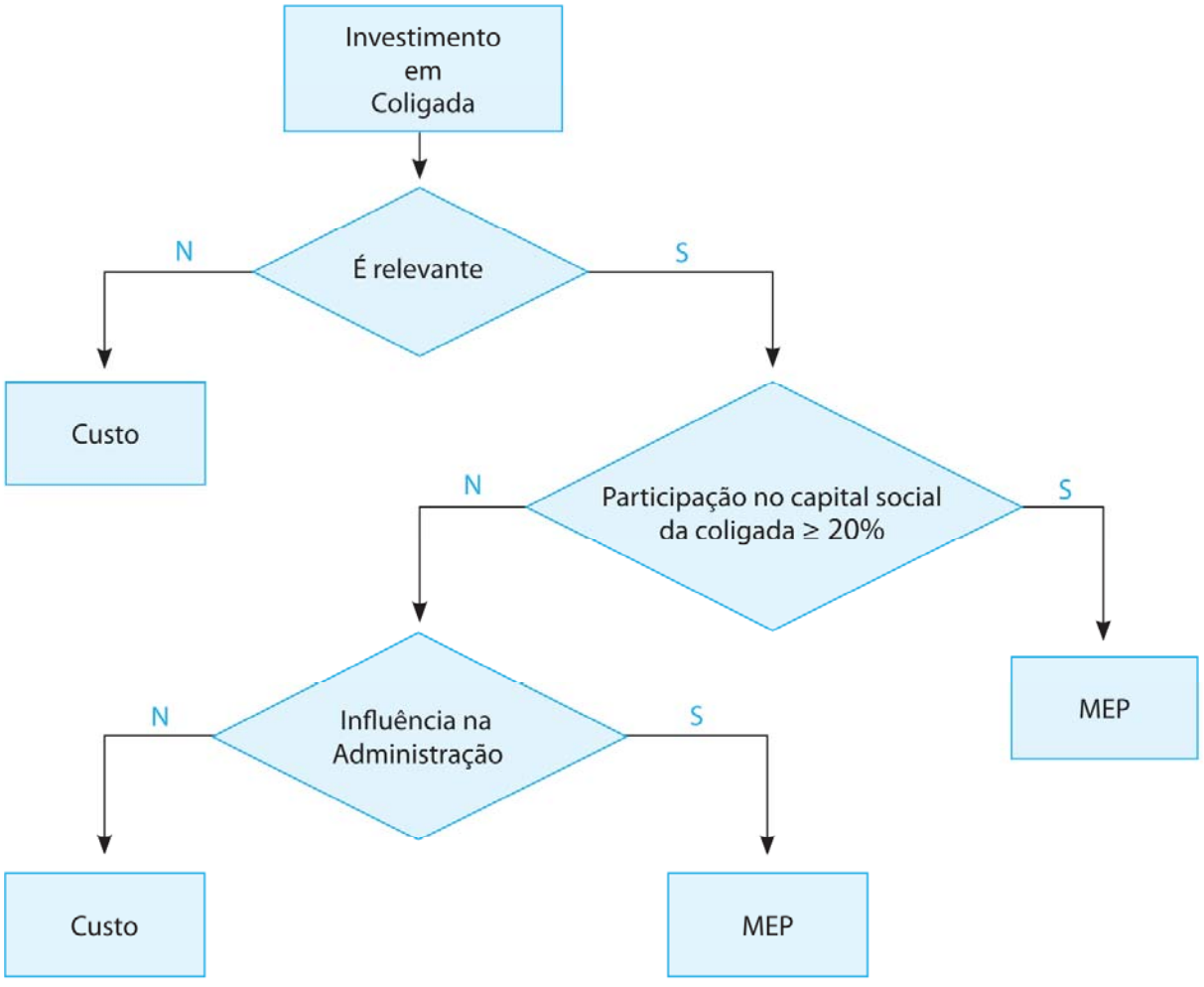
1º Critério: *Individual*



2º Critério: *Coletivo*



Após a identificação da relevância, no caso de investimentos em coligadas, tínhamos que observar as seguintes regras:



Atualmente a **relevância não tem mais aplicação**, pois independentemente dos investimentos em coligadas e controladas serem ou não relevantes, de acordo com o item 13 do CPC 18, se o investimento é em **coligada ou em controlada**, deve ser contabilizado pelo **método de equivalência patrimonial**.

06ª Questão (Técnico de Controle Interno SEFAZ PI ESAF 2001): Ao final do exercício, a Cia. "A" detém 20% do capital da Cia. "B", representado por ações preferenciais. O investimento fora adquirido por 5.000,00. O capital social e o patrimônio líquido de "A" são de, respectivamente, 40.000,00 e 50.000,00; o capital social e o patrimônio líquido de "B", são, respectivamente, de 40.000,00 e 30.000,00. Este investimento, no balanço de "A", deve ser avaliado por:

a) 10.000,00

b) 8.000,00

c) 6.000,00

d) 5.000,00

e) 3.000,00

Solução

Tendo em vista que a **relevância não existe mais**, para um melhor entendimento da matéria vamos resolver a questão de duas formas.

1ª Forma: Solução **antes** da Lei n.º 11.941/09, quando a relevância estava em vigor.

1º Passo: Cálculo da relevância do investimento

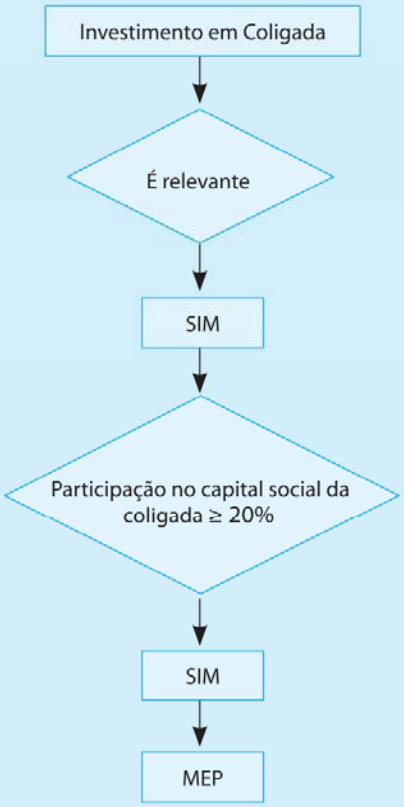
$$\text{Relevância (Critério Individual)} = \frac{\text{Valor contábil do investimento}}{\text{PL da Investidora}} \geq 10\%$$

Valor contábil do investimento = 5.000,00 PL da Investidora = 50.000,00

$$\text{Relevância (Critério Individual)} = \frac{5.000,00}{50.000,00} = 10\%$$

O investimento da companhia "A" na companhia "B" é relevante, pois o valor contábil do investimento em "B" corresponde a 10% do PL da companhia "A" (investidora).

2º Passo: Verificar se o investimento **relevante** em coligadas será avaliado pelo **MEP** ou **Custo de Aquisição**.



Conclusão, como o investimento é relevante e a participação no capital social da coligada é igual a 20%, o investimento é avaliado pelo MEP. **Atenção** capital social **não é** capital votante.

Investimento em B = 20% × PL_B ⇒ Investimento em B = 20% × 30.000,00 = 6.000,00

Gabarito: **C**

Nota: Na época da prova, quando estava em vigor a relevância, se o valor contábil do investimento (5.000,00) fosse inferior a 10% do PL da investidora, o investimento em coligada não seria relevante, sendo avaliado pelo custo de aquisição e a resposta seria a alternativa **D**.

2ª Forma: Solução **após** a Lei n.º 11.941/09.

Atualmente **não existe mais a relevância**, pois os investimentos em **coligadas**, **controladas**, **sociedades controladas em conjunto** ou **sociedades que estejam sob controle comum** serão avaliados pelo MEP.

De acordo com os dados da questão, podemos observar que o examinador mencionou que a Cia. "A" detém 20% do capital da Cia. "B", representado **apenas por ações preferenciais** (ações que não têm direito a voto). Como sabemos, para que exista a presunção de influência significativa, a Cia. "A" teria que ter no mínimo 20% do capital votante, representado por ações ordinárias.

Conclusão, como não existe presunção de influência significativa, as Cias. "A" e "B" **não são coligadas** e o investimento da Cia. "A" em "B" é avaliado pelo custo de aquisição, ou seja, por 5.000,00.

Gabarito: **D**

07ª Questão (Contábeis BNDES Cesgranrio 2009): A Lei das Sociedades Anônimas, com as alterações introduzidas pelas Leis n.º 11.638/07 e n.º 11.941/09, classifica uma empresa como coligada quando a:

a) empresa participa com 10% ou mais do capital da outra, sem controlá-la.
b) empresa participa com pelo menos 15% no capital de outra.
c) controladora da sociedade, diretamente ou através de outras coligadas, possui mais de 10% de participação no capital de outra.
d) sociedade investidora tem influência significativa na sociedade investida.
e) soma de todas as participações societárias que a empresa possui pode ser classificada como relevante.

Solução

De acordo com artigo 243, § 1º, da Lei n.º 6.404/76, são **coligadas** as sociedades nas quais a investidora **tenha influência significativa**.

Gabarito: **D**

4. DIVIDENDOS DE INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO CUSTO DE AQUISIÇÃO

Existem duas regras distintas de contabilização de dividendos recebidos de investimentos permanentes em sociedades **que não sejam** coligadas, controladas, controladas em conjunto (ou que façam parte de um mesmo grupo) ou que estejam sob controle comum.

1ª Regra: Dividendos recebidos até 6 meses da data de aquisição dos investimentos.

De acordo com artigo 380 do RIR/99, os lucros ou dividendos recebidos pela pessoa jurídica, em decorrência de participação societária avaliada pelo custo de aquisição, adquirida até seis meses antes da data da respectiva percepção, serão registrados pelo contribuinte como diminuição do valor do custo e não influenciarão as contas de resultado do exercício.

Contabilização:

Disponível ou Dividendos a Receber (AC)
a Participações Societárias (AÑC Investimentos)

A explicação plausível para este procedimento de contabilização é que quando o dividendo é pago em até 6 meses da data de aquisição dos investimentos, significa que a investidora no ato da aquisição pagou um valor a mais pelas ações, pois estavam cheias (ou seja, os lucros da investida ainda não foram distribuídos). Após a distribuição dos lucros, o valor das ações caem um pouco no mercado, portanto os dividendos recebidos dentro desse prazo são tratados como redução do custo de aquisição dos investimentos.

2ª Regra: Dividendos recebidos após 6 meses da data de aquisição dos investimentos.

Os lucros ou dividendos recebidos após 6 meses da data de aquisição dos investimentos avaliados pelo custo de aquisição são tratados como receitas operacionais e serão excluídos na parte A do LALUR, para efeito de apuração do lucro fiscal (ou lucro real), pois se trata de uma receita resultante de um lucro já tributado na investida.

Contabilização:

Disponível ou Dividendos a Receber (AC)
a Receitas de Dividendos (Apuração do Resultado do Exercício)

08ª Questão (Contador TRT 3ª Região FCC 2009): Os dividendos pagos por uma investida, avaliada pelo método de custo:

a) diminuem o valor do investimento na investidora.
b) não geram lançamento na investidora.
c) diminuem o resultado na investidora.
d) geram uma receita na investidora.
e) aumentam o passivo da investidora.

Solução

Regra geral, nas questões de concursos quando o examinador não mencionar o prazo de pagamento dos dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, vamos supor que os dividendos foram recebidos **após 6 meses da data de aquisição dos investimentos** e a contabilização será:

Disponível ou Dividendos a Receber (AC)
a Receitas de Dividendos (Apuração do Resultado do Exercício)

Portanto, as receitas de dividendos geram uma receita na investidora que será excluída na parte A do LALUR, para efeito de apuração do lucro fiscal (ou lucro real), pois se trata de uma receita resultante de um lucro já tributado na investida.

Gabarito: **D**

5. DIVIDENDOS DE INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO MEP

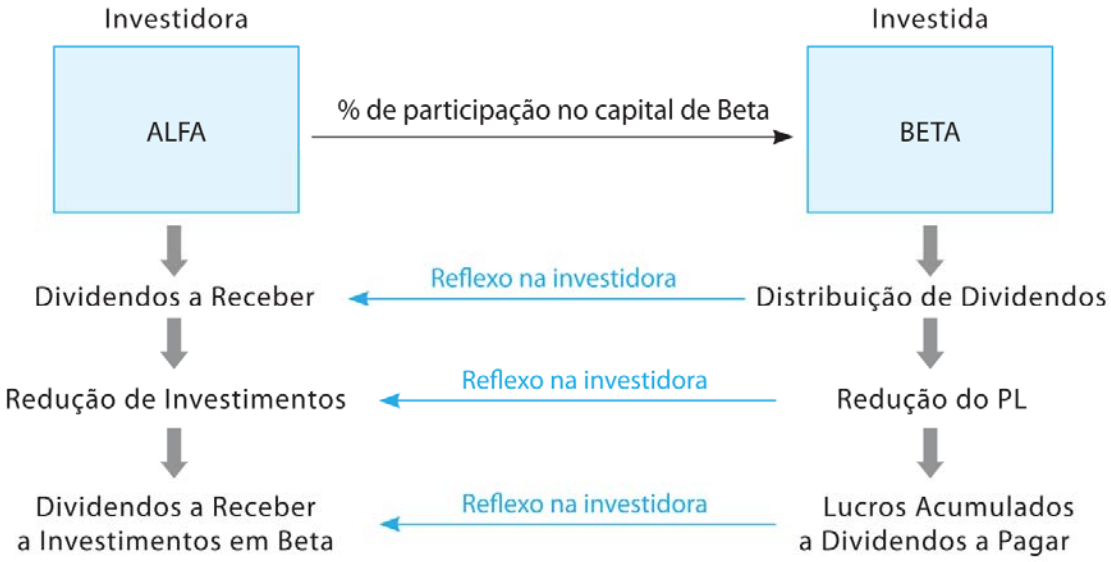
Vimos no início deste capítulo que o MEP corresponde ao valor do investimento determinado mediante a aplicação da percentagem de participação no capital social sobre o patrimônio líquido (ou ativos líquidos) de cada coligada, controlada, controlada em conjunto ou sob controle comum, ou seja, qualquer variação que ocorra no PL da investida terá reflexo nos investimentos contabilizados na investidora.

Investimento avaliado pelo MEP = Percentual de participação no capital da investida × PL da investida

Quando a investida distribuir dividendos, o PL da investida sofrerá uma redução no valor dos dividendos distribuídos, por consequência, o valor dos investimentos contabilizados na investidora sofrerá uma redução proporcional ao percentual de participação que a investidora tem no capital da investida.

Dividendos a Receber = % de participação no capital da investida × Dividendos a Pagar pela Investida

Conclusão, nos investimentos avaliados pelo MEP, quando ocorrer distribuição de dividendos pela investida, a investidora efetuará um **crédito em investimentos**, tendo como contrapartida um **débito em disponibilidades ou dividendos a receber**.



09ª Questão (TCU ESAF 2000): A empresa Cia. Aços Especiais investiu 200.000,00 em ações da empresa S.A. Armamentos Gerais e contabilizou o investimento em "Ações de Coligadas", constituindo uma participação acionária de 30%, a ser avaliada pelo método da equivalência patrimonial. No fim do exercício de 1999 a S.A. Armamentos Gerais contabilizou um lucro líquido anual de 20.000,00 e destinou 25% desse lucro para dividendos na forma do lançamento abaixo:

Lucros (ou Prejuízos) Acumulados
a Dividendos a Pagar valor que ora se distribui aos acionistas 5.000,00

Ao receber a comunicação sobre os dividendos propostos e contabilizados na forma acima, o Contador da empresa investidora, Cia. Aços Especiais, deverá promover o seguinte lançamento:

a) Dividendos a Receber
a Receitas de Dividendos 1.500,00

b) Ações de Coligadas
a Receitas de Dividendos 1.500,00

c) Dividendos a Receber
a Ações de Coligadas 1.500,00

d) Dividendos a Receber
a Receitas de Dividendos 5.000,00

e) Ações de Coligadas
a Receitas de Dividendos 6.000,00

Solução

Atualmente, se o investimento é em coligada, será avaliado pelo MEP, e nesse caso a empresa Cia. Aços Especiais (investidora) tem dividendos a receber no valor de:

Dividendos a Receber = % de participação no capital da investida × Dividendos a Pagar pela Investida

Dividendos a Receber = 30 % × Dividendos Distribuídos pela Investida

Dividendos a Receber = 30 % × 5.000,00 = 1.500,00

Contabilização na Cia. Aços Especiais (investidora):

Dividendos a Receber
a Ações de Coligadas.....1.500,00

Gabarito: **C**

6. RESULTADO DO EXERCÍCIO DE INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO CUSTO E MEP

O resultado do exercício apurado na Demonstração do Resultado do Exercício pode ser um lucro líquido ou prejuízo líquido. Em relação aos investimentos avaliados pelo custo de aquisição, o resultado do exercício apurado na investida não gera nenhum reflexo na contabilidade da investidora.

Já em relação aos investimentos avaliados pelo MEP, o resultado do exercício apurado na investida poderá gerar ganhos de equivalência patrimonial (GEP) na investidora (no caso de lucro líquido na investida) ou perdas de equivalência patrimonial (PEP) na investidora (no caso de prejuízo líquido na investida).

Exemplo 10: A companhia Alfa adquiriu à vista (sem ágio ou deságio) 60% das ações com direito a voto da companhia Beta por 80.000,00, as quais representam 40% do capital total da investida. A companhia Beta obteve um lucro líquido de 100.000,00 e distribuiu dividendos no valor de 50.000,00. Com base nessas informações, os registros efetuados na companhia Alfa foram:

Solução

Com 60% das ações ordinárias, a companhia Alfa é controladora da companhia Beta, e os investimentos em controladas são avaliados pelo MEP.

1º registro na investidora é em relação à aquisição do investimento:

Caixa	
Saldo Inicial	80.000,00 (1)

Investimentos em Beta	
(1) 80.000,00	

2º registro na investidora é em relação ao lucro líquido apurado na investida:

Quando a investida apurar um lucro líquido, o reflexo na investidora será um ganho de equivalência patrimonial (GEP):

GEP = % de participação no capital da investida × Lucro Líquido da Investida

GEP = 40% × 100.000,00 = 40.000,00

Atenção nas Provas: Cuidado com questões de provas relacionadas com investimentos avaliados pelo MEP, pois como vimos, e vamos repetir mais uma vez, o MEP está relacionado com o percentual de participação no Capital Social da investida. No exemplo, temos dois tipos de percentuais: 60% do **Capital Votante**, que corresponde a 40% do **Capital Social**. Portanto, **o que interessa é o Capital Social** e não o Capital Votante.

Investimentos em Beta	
80.000,00	
(2) 40.000,00	
120.000,00	

GEP	
	40.000,00 (2)

3º registro na investidora é em relação à distribuição de dividendos pela investida:

Dividendos a Receber = % de participação no capital da investida × Dividendos a Pagar pela Investida

Dividendos a Pagar pela Investida = 50.000,00

Dividendos a Receber = 40% × 50.000,00 = 20.000,00

Dividendos a Receber	
(3) 20.000,00	

Investimentos em Beta	
120.000,00	20.000,00 (3)
100.000,00	

Exemplo 11: A companhia Alfa adquiriu à vista (sem ágio ou deságio) 60% das ações com direito a voto da companhia Delta por 60.000,00, as quais representam 50% do capital total da investida. A companhia Delta obteve um prejuízo líquido de 80.000,00. Com base nessas informações, os registros efetuados na companhia Alfa foram:

Solução

Com 60% das ações ordinárias, a companhia Alfa é a controladora da companhia Delta, e os investimentos em controladas são avaliados pelo MEP.

1º registro na investidora é em relação à aquisição do investimento:

Caixa	
Saldo Inicial	60.000,00 (1)

Investimentos em Delta	
(1) 60.000,00	

2º registro na investidora é em relação ao prejuízo líquido apurado na investida:

Quando a investida apurar um prejuízo líquido, o reflexo na investidora será uma perda de equivalência patrimonial (PEP):

PEP = % de participação no capital da investida × Prejuízo Líquido da Investida

PEP = 50% × 80.000,00 = 40.000,00

Investimentos em Delta	
60.000,00	40.000,00 (2)
20.000,00	

PEP	
	(2) 40.000,00

MEMORIZAR PARA A PROVA

Investimentos avaliados pelo:	Dividendos a Receber	Contabilização
Custo até 6 meses da data de aquisição	Redução do Investimento	Dividendos a Receber a Investimentos pelo Custo
Custo após 6 meses da data de aquisição	Receitas Operacionais	Dividendos a Receber a Receitas de Dividendos
MEP	Redução do Investimento	Dividendos a Receber a Investimentos pelo MEP

7. DATAS DE AVALIAÇÃO PELO MEP

As datas em que ocorrem a avaliação pelo MEP são basicamente duas: a 1ª na aquisição do investimento e a 2ª no encerramento do exercício social, antes da apuração do resultado do exercício da investidora.

7.1 DATA DE AQUISIÇÃO

Na data de aquisição, a investidora realiza a sua primeira avaliação, que tem por finalidade contabilizar o investimento avaliado pelo MEP inicialmente ao custo de aquisição e identificar os ágios ou deságios decorrentes da diferença entre o valor pago e o valor patrimonial do investimento, caso exista.

Quando o valor pago pelo investimento for maior que o valor patrimonial, a essa diferença damos o nome de "mais-valia de ativos líquidos" ou de "ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*)", dependendo da razão dessa diferença.

Caso o valor pago pelos investimentos seja inferior ao valor justo dos ativos líquidos, a essa diferença damos o nome de "ganho por compra vantajosa" (antigo deságio).

Somente quando o valor pago pelo investimento for exatamente igual ao valor patrimonial não haverá ágio ou deságio na aquisição de investimentos avaliados pelo MEP.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Apesar do CPC 15 (R1), CPC 18 e CPC 36 (R2) utilizarem a palavra "ágio" referindo-se ao "ágio por expectativa de rentabilidade futura" ou "goodwill", a "mais-valia de ativos líquidos" também é um ágio e nas provas pode aparecer a expressão "ágio mais-valia de ativos líquidos".

Ativos líquidos correspondem a ativos líquidos dos passivos, ou seja, é sinônimo de Patrimônio Líquido.

7.1.1 Ágio por mais-valia de ativos líquidos

O ágio mais-valia de ativos líquidos tem origem na aquisição de investimentos avaliados pelo MEP, sendo obtido pela aplicação da percentagem de participação da investidora na diferença entre o patrimônio líquido a valor justo e o patrimônio líquido a valor contábil da investida.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Ágio mais valia de ativos líquidos = $\% \times PL_{(Valor\ Justo\ da\ Investida)} - \% \times PL_{(Valor\ Contábil\ da\ Investida)}$

ou

Ágio mais valia de ativos líquidos = $\% \times [PL_{(Valor\ Justo\ da\ Investida)} - PL_{(Valor\ Contábil\ da\ Investida)}]$

Em que: % corresponde ao percentual de participação no capital da investida

$\% \times PL_{(Valor\ Justo\ da\ Investida)}$ = Valor Justo proporcional ao Investimento adquirido

$\% \times PL_{(Valor\ Contábil\ da\ Investida)}$ = Valor Contábil proporcional ao PL da investida adquirida

Ativos Líquidos = Ativo – Passivo, ou seja, Ativos Líquidos é sinônimo de Patrimônio Líquido.

10ª Questão (Contador Companhia Energética de Alagoas FCC Adaptada 2005): A Cia. Gama adquiriu 60% das ações da Cia. Omega, pagando à vista o valor justo de 450.000,00, cujo patrimônio líquido era de 700.000,00 no momento da negociação. A contabilização correta do fato na investidora, se o investimento for avaliado pelo patrimônio líquido, é:

a) Diversos
  a Caixa 450.000,00
  Investimentos Permanentes 420.000,00
  Ágio mais-valia na aquisição de investimentos 30.000,00

b) Caixa 450.000,00
  a Diversos
  a Investimentos Permanentes 400.000,00
  a Ganhos com Compra Vantajosa 50.000,00

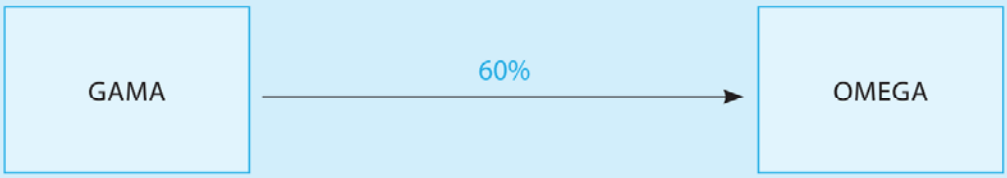
c) Diversos
a Investimentos Permanentes 450.000,00
Caixa 420.000,00
Ágio mais-valia na aquisição de investimentos 30.000,00

d) Investimentos Permanentes
a Ganhos com Compra Vantajosa 450.000,00

e) Investimentos Permanentes
a Caixa 450.000,00

Solução

Aquisição de 60% das ações da Cia. Omega:



Valor Justo do Investimento = 60 % × $PL_{(Valor\ Justo\ da\ Investida)}$ = 450.000,00

Nota: O examinador não deu o PL da investida a valor justo, apenas o valor justo que a investidora pagou por 60% do PL da investida avaliado a valor justo, ou seja, 450.000,00. **Atenção** com esse tipo de questão em provas, pois o examinador poderia ter dado o PL da investida a valor justo de 750.000,00. Nesse caso, teríamos que aplicar o percentual de aquisição no PL da investida a valor justo para calcular o **valor justo** pago na aquisição do investimento da Cia. Omega, ou seja:
Valor Justo do Investimento = 60 % × $PL_{(Valor\ Justo\ da\ Investida)}$ = 60% × 750.000,00 = 450.000,00

$PL_{(Valor\ Contábil\ da\ Investida)}$ = 700.000,00
Ágio mais valia de ativos líquidos = 60 % × $PL_{(Valor\ Justo\ da\ Investida)}$ – 60 % × $PL_{(Valor\ Contábil\ da\ Investida)}$
Ágio mais valia de ativos líquidos = 450.000,00 – 60% × 700.000,00 = 30.000,00
Registro contábil da aquisição das ações da Cia. Omega:

Caixa		Investimentos Permanentes		Ágio-mais Valia	
Saldo Inicial	450.000,00 (1)	(1) 420.000,00		(1) 30.000,00	

Gabarito: **A**

Solução na Prova:

Na aquisição do investimento a Cia. Gama deverá creditar a conta Caixa, portanto as alternativas **B** e **C** estão erradas, pois debitaram a conta Caixa. A alternativa **D** também está errada, pois não temos crédito na conta Caixa. Como o valor justo é diferente do valor contábil haverá um ágio e a única alternativa que sobrou e contém uma conta com ágio é a alternativa **A**.

7.1.2 Ágio por expectativa de rentabilidade futura

O ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) é representado pela diferença positiva entre o valor pago (ou valores a pagar) e o montante líquido proporcional adquirido do valor justo dos ativos e passivos da entidade adquirida.

Goodwill = Valor Pago no Investimento (ou Custo de Aquisição) – Valor Justo do Investimento

Valor Justo do Investimento = % × $PL_{(Valor\ Justo\ da\ Investida)}$

MEMORIZAR PARA A PROVA

Valor Patrimonial do Investimento **(1ª Equivalência Patrimonial)**
+ Ágio mais-valia de ativos líquidos
+ Goodwill (ou ágio por expectativa de rentabilidade futura)
= Custo de Aquisição do Investimento

1ª E. Patrimonial = Percentual de participação no Capital Social da Investida × $PL_{(Contábil\ da\ Investida)}$

11ª Questão (Técnico de Contabilidade Júnior Petrobrás Cesgranrio 2011): Em 14 de junho de 2011, a companhia "WW" adquiriu uma participação societária de 40% do patrimônio líquido da companhia "YY", pagando por ela 10.000,00. No mesmo dia da realização da operação, sabe-se, ainda que:

- a investidora terá forte influência na investida;
- o Patrimônio Líquido da investida "YY" é 20.000,00;
- na avaliação de ativos e passivos a valor justo, foi apurado que:

a) não há diferença no valor justo dos passivos contabilizados,

b) o imobilizado vale mais 2.800,00 que seu valor líquido contabilizado, e

c) existe patente criada pela companhia "YY", portanto não contabilizada, que pode ser negociada normalmente no mercado por 1.200,00.

Considerando exclusivamente as informações apresentadas acima, e desconsiderando a incidência de impostos de qualquer natureza, o valor do Fundo de Comércio (*Goodwill*) pago pela investidora por conta de expectativa de rentabilidade futura, a ser contabilizado separadamente no registro contábil do investimento, em reais, é:

a) 400,00

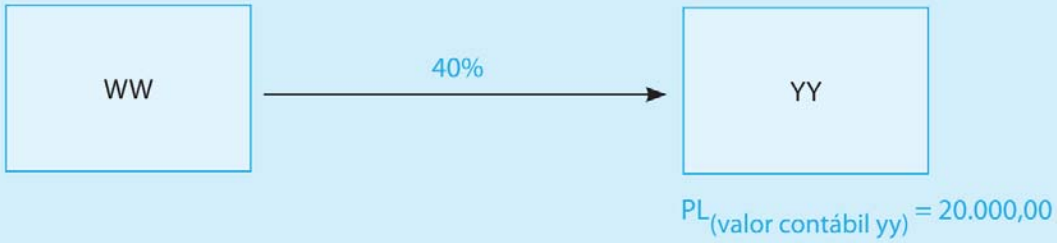
b) 1.200,00

c) 1.600,00

d) 2.000,00

e) 2.800,00

Solução



1º Passo: Calcular o PL de YY a valor justo $\Rightarrow PL_{(Valor\ Justo\ YY)} = A_{(Valor\ Justo\ YY)} - P_{(Valor\ Justo\ YY)}$

Cálculo do Ativo de YY a valor justo:

$A_{(Valor\ Justo\ YY)} = A_{(Valor\ Contábil\ YY)} + Imobilizado_{(Valor\ Justo\ YY)} + Patentes_{(YY\ não\ contabilizadas)}$

$A_{(Valor\ Justo\ YY)} = A_{(Valor\ Contábil\ YY)} + 2.800,00 + 1.200,00 \Rightarrow A_{(Valor\ Justo\ YY)} = A_{(Valor\ Contábil\ YY)} + 4.000,00$

Cálculo do Passivo de YY a valor justo:

De acordo com os dados da questão, não existe diferença no valor justo dos passivos contabilizados, ou seja: $P_{(Valor\ Justo\ YY)} = P_{(Valor\ Contábil\ YY)}$

Cálculo do PL de YY a valor justo: $PL_{(Valor\ Justo\ YY)} = A_{(Valor\ Justo\ YY)} - P_{(Valor\ Justo\ YY)}$

$PL_{(Valor\ Justo\ YY)} = A_{(Valor\ Contábil\ YY)} + 4.000,00 - P_{(Valor\ Contábil\ YY)}$

$PL_{(Valor\ Justo\ YY)} = A_{(Valor\ Contábil\ YY)} - P_{(Valor\ Contábil\ YY)} + 4.000,00$

$PL_{(Valor\ Justo\ YY)} = PL_{(Valor\ Contábil\ YY)} + 4.000,00$

$PL_{(Valor\ Contábil\ YY)} = 20.000,00$

$PL_{(Valor\ Justo\ YY)} = 20.000,00 + 4.000,00 \Rightarrow PL_{(Valor\ Justo\ YY)} = 24.000,00$

2º Passo: Cálculo do goodwill

Goodwill = Valor Pago no Investimento – Valor Justo do Investimento

Valor Justo do Investimento = 40% × $PL_{(Valor\ Justo\ YY)}$

Goodwill = 10.000,00 – 40 % × 24.000,00 $\Rightarrow$ Goodwill = 400,00

Gabarito: **A**

Como a nossa finalidade é o aprendizado, vamos calcular o ágio mais-valia de ativos líquidos:

Ágio-mais valia de ativos líquidos = 40 % × $[PL_{(Valor\ Justo\ YY)} - PL_{(Valor\ Contábil\ YY)}]$

Ágio-mais valia de ativos líquidos = 40 % × (24.000,00 – 20.000,00) = 1.600,00

Valor Patrimonial = 40 % × $PL_{(Valor\ Contábil\ YY)}$ = 40 % × 20.000,00 $\Rightarrow$ Valor Patrimonial = 8.000,00

Registro da aquisição do investimento na companhia "WW":

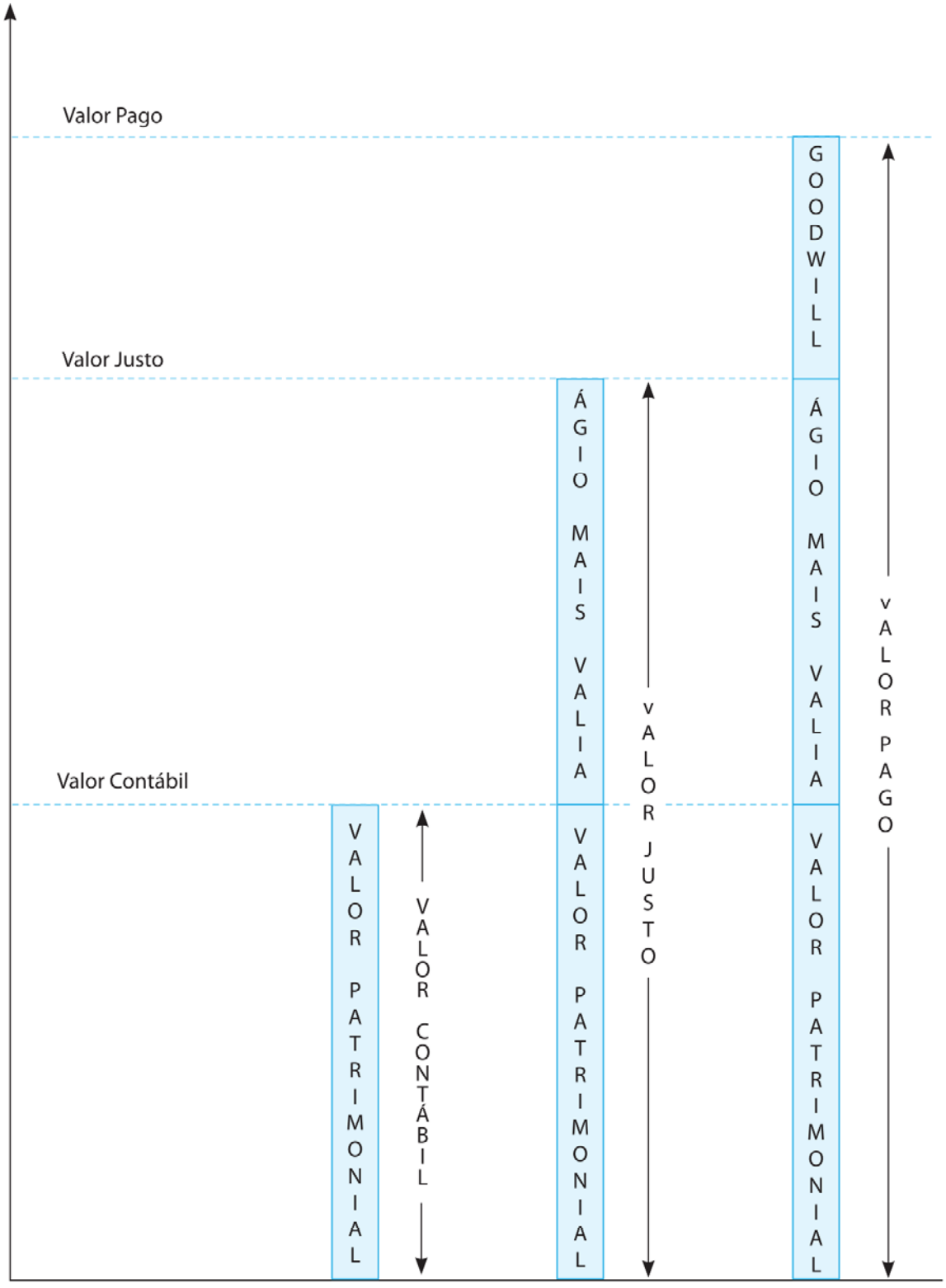
Caixa	
Saldo Inicial	10.000,00 (1)

Investimentos em YY	
(1) 8.000,00	

Ágio-mais valia de ativos líquidos	
(1) 1.600,00	

Goodwill	
(1) 400,00	

MEMORIZAR PARA A PROVA



Conclusão:

Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

Ágio mais-valia = Valor Justo – Valor Contábil (ou Valor Patrimonial)

Solução na Prova:

Goodwill = Valor Pago pelo Investimento – Valor Justo do Investimento

Percentual de Participação — Imobilizado a Valor Justo

Goodwill = 10.000,00 – 40% × (20.000,00 + 2.800,00 + 1.200,00) ⇒ Goodwill = 400,00

Valor Pago — Valor contábil do PL de YY — Patente não contabilizada

7.1.3 Ganho por compra vantajosa

De acordo com o item 23 do CPC 18 o investimento em coligada ou em controlada é contabilizado pelo método de equivalência patrimonial a partir da data em que ela se torna sua coligada ou controlada. Na aquisição do investimento, quaisquer diferenças entre o custo do investimento (valor pago) e a parte do investidor no valor justo líquido dos ativos e passivos identificáveis da investida devem ser contabilizadas.

Quando o custo de aquisição (valor pago) do investimento for inferior ao valor justo dos ativos líquidos identificáveis da investida, essa diferença é o ganho por compra vantajosa que deve ser reconhecido como receita no resultado do exercício do investidor, no período em que o investimento foi adquirido.

Ganho por Compra Vantajosa = Valor justo dos ativos líquidos – Custo de Aquisição (ou Valor Pago)

Antes da Lei n.º 11.941/09 o ganho por compra vantajosa correspondia ao deságio a amortizar.

Exemplo 12: A empresa Alfa adquiriu à vista 100% da empresa Beta por 40.000,00. Na data de aquisição, o valor contábil da empresa Beta era de 35.000,00 e o valor justo dos ativos identificáveis e passivos assumidos era de 42.000,00. Com base nessas informações, os registros efetuados na companhia Alfa foram:

Solução

1º Passo: Identificação dos ágios

Ganho por Compra Vantajosa = Valor Justo dos ativos líquidos – Custo de Aquisição

Valor Justo dos ativos líquidos = 42.000,00

Custo de Aquisição = 40.000,00

Ganho por Compra Vantajosa = 42.000,00 – 40.000,00 = 2.000,00

Ágio mais-valia de ativos líquidos = Valor Justo – Valor Contábil

Valor Contábil = 35.000,00

Ágio mais-valia de ativos líquidos = 42.000,00 – 35.000,00 = 7.000,00

Registro da aquisição dos investimentos na empresa Alfa:

Caixa	
Saldo Inicial	40.000,00 (1)

Investimentos em Beta	
(1) 35.000,00	

Ágio mais-valia	
(1) 7.000,00	

Ganhos por Compra Vantajosa	
	2.000,00 (1)

Os **ganhos por compra vantajosa** são **reconhecidos imediatamente no resultado do exercício** da investidora (empresa Alfa) como receitas operacionais.

No Balanço Patrimonial da empresa Alfa (investidora), temos:

AÑC Investimentos	
Investimentos em Beta	35.000,00
Ágio mais-valia	7.000,00

12ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2002.2): A Nossa Firma de Comércio S.A. comprou, à vista, por 18.000,00, ações equivalentes a 40% do capital social da Cia. Sideral de Indústria. Essa empresa tem um patrimônio líquido formado de:

Capital Social	40.000,00
Reservas de Capital	12.000,00
Reservas de Lucros	8.000,00

A Nossa Firma de Comércio S.A. terá forte influência na investida e na avaliação de ativos e passivos a valor justo, foi apurado que não há diferença no valor justo dos ativos e passivos contabilizados. Por ocasião da operação de compra acima descrita, a empresa investidora deverá efetuar o seguinte lançamento contábil:

a) Ações de Coligadas Cia. Sideral de Indústria
   a Diversos
   a Bancos conta Movimento 18.000,00
   a Ganhos por Compra Vantajosa ..... 6.000,00 ..... 24.000,00

b) Ações de Coligadas Cia. Sideral de Indústria
   a Diversos
   a Bancos conta Movimento 18.000,00
   a Ágio mais-valia Cia. Sideral de Indústria ..... 6.000,00 ..... 24.000,00

c) Diversos
a Bancos conta Movimento
Ações de Coligadas Cia. Sideral de Indústria.....16.000,00
Ágio mais-valia Cia. Sideral de Indústria.....2.000,00..... 18.000,00

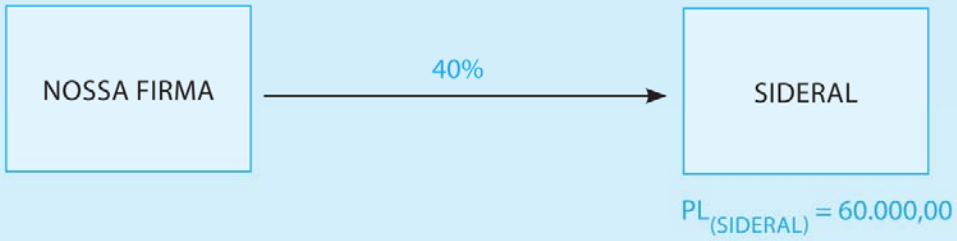
d) Diversos
a Bancos conta Movimento
Ações de Coligadas Cia. Sideral de Indústria.....16.000,00
Ganhos por Compra Vantajosa.....2.000,00..... 18.000,00

e) Ações de Coligadas Cia. Sideral de Indústria
a Bancos conta Movimento..... 18.000,00

Solução

$PL_{(Cia\ Sideral\ Contábil)} = PL_{(Cia\ Sideral\ Valor\ Justo)} = Capital\ Social + Reservas\ de\ Capital + Reservas\ de\ Lucros$

$PL_{(Cia\ Sideral\ Contábil)} = PL_{(Cia\ Sideral\ Valor\ Justo)} = 40.000,00 + 12.000,00 + 8.000,00 = 60.000,00$



$Valor\ Justo\ dos\ ativos\ líquidos = Valor\ Contábil = 40\% \times PL_{(Cia.\ Sideral\ de\ Indústria)}$

$Valor\ Justo\ dos\ ativos\ líquidos = Valor\ Contábil = 40\% \times 60.000,00 = 24.000,00$

Cálculo dos ágios e ganhos por compra vantajosa:

$Ágio\ mais\text{-}valia\ de\ ativos\ líquidos = PL_{(Valor\ Justo)} - PL_{(Valor\ Contábil)} = 24.000,00 - 24.000,00 = 0,00$

Ganho por Compra Vantajosa = Valor Justo dos ativos líquidos – Custo de Aquisição (ou Valor Pago)

Ganho por Compra Vantajosa = 24.000,00 – 18.000,00 = 6.000,00

BCM		Ações de Coligadas – Sideral		Ganho por Compra Vantajosa	
Saldo Inicial	18.000,00 (1)	(1) 24.000,00			6.000,00 (1)

Gabarito: **A**

Solução na prova:

Ganho por Compra Vantajosa = Valor Justo dos ativos líquidos – Custo de Aquisição

Ganho por Compra Vantajosa = 40% × 60.000,00 – 18.000,00 = 6.000,00

A única alternativa que apresenta um crédito de 6.000,00 na conta Ganhos por Compra Vantajosa é a alternativa A.

7.1.4 Tratamento do ágio e deságio após a convergência

Após a publicação das Leis 10.638/07 e 11.941/09, que deram origem ao alinhamento das normas contábeis brasileiras com as normas internacionais, ocorreu uma mudança de entendimento nos conceitos de ágio e deságio. O ágio e o deságio que antes eram calculados sobre o valor patrimonial dos investimentos, atualmente passaram a ser calculados sobre o valor justo dos ativos líquidos.

7.2 DATA DE ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO SOCIAL

Na data de encerramento do exercício social o investimento avaliado pelo método de equivalência patrimonial terá o seu valor contábil aumentado ou diminuído pelo reconhecimento da participação proporcional do investidor no lucro líquido ou prejuízo líquido do período, gerados pela investida após a aquisição.

Caso a investida apure um lucro líquido ou prejuízo líquido, o reflexo na investidora será respectivamente um ganho de equivalência patrimonial (GEP) ou uma perda de equivalência patrimonial (PEP).

O ganho ou perda de equivalência patrimonial será calculado mediante a aplicação do percentual de participação do investidor no capital social da investida. Resumindo, na investidora temos:

GEP = Percentual de participação no Capital Social da investida × Lucro Líquido da investida
PEP = Percentual de participação no Capital Social da investida × Prejuízo Líquido da investida

Havendo distribuição de dividendos na investida, a investidora reconhecerá os dividendos a receber mediante a aplicação do percentual de participação do investidor no capital social da investida.

Resumindo, na investidora temos:

Dividendos a Receber = Percentual no Capital Social da investida × Dividendos a Pagar da investida

Ocorrendo outros ajustes na investida, como as variações decorrentes de ajustes de instrumentos financeiros disponíveis para a venda ao valor justo, a investidora reconhecerá proporcionalmente essa variação diretamente no seu patrimônio líquido, em outros resultados abrangentes.

Os outros resultados abrangentes compreendem itens de receita e despesa (incluindo ajustes de reclassificação) que não são reconhecidos na demonstração do resultado como requerido ou permitido pelos Pronunciamentos, Interpretações e Orientações emitidos pelo CPC. Os componentes dos outros resultados abrangentes incluem:

a) **variações** na reserva de reavaliação, **quando permitidas legalmente**. Atualmente a reserva de reavaliação está proibida no Brasil;

b) **ganhos e perdas atuariais** em planos de pensão com benefício definido reconhecidos conforme item 93 A do CPC 33 - Benefícios a Empregados;

c) **ganhos e perdas** derivados de conversão de demonstrações contábeis de operações no exterior;

d) **ganhos e perdas na remensuração** de ativos financeiros disponíveis para venda;

e) **parcela efetiva de ganhos ou perdas** advindos de instrumentos de hedge em operação de hedge de fluxo de caixa.

Nota: Com relação aos outros resultados abrangentes, reveja o capítulo 20.

Exemplo 13: A empresa Alfa adquiriu o controle da empresa Beta com a aquisição de 60% do seu capital social. No encerramento do exercício social a empresa Beta ajustou seus títulos disponíveis para venda adquiridos por 50.000,00 ao valor justo de 60.000,00. O lançamento desse fato contábil na empresa Alfa será:

Solução

Registro na empresa Beta (investida) do ajuste dos títulos disponíveis para venda ao valor justo:

Títulos disponíveis para venda	
50.000,00	
(1) 10.000,00	
60.000,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
	10.000,00 (1)

Reflexo na empresa Alfa:

AAP de Controladas = 60% × AAP da Investida

AAP de Controladas = 60% × 10.000,00 = 6.000,00

Registro na empresa Alfa (investidora):

Investimentos na empresa Beta	
Saldo Inicial	
(2) 6.000,00	

AAP de Controlada	
	6.000,00 (2)

O AAP de Controlada será registrado diretamente no PL da investidora, empresa Alfa, em outros resultados abrangentes.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Fatos contábeis na **Investida**	Registro na **Investida**	Reflexo na **Investidora**
Lucro Líquido	Lucro Líquido a Lucros Acumulados	Investimentos a GEP
Prejuízo Líquido	Prejuízos Acumulados a Prejuízo Líquido	PEP a Investimentos
Distribuição de dividendos	Lucros Acumulados a Dividendos a Pagar	Dividendos a Receber a Investimentos
AAP credor	Instrumentos Financ. disponíveis p/ venda a AAP	Investimentos a AAP de Investidas
AAP devedor	AAP a Instrumentos Financ. disponíveis p/ venda	AAP de Investidas a Investimentos

Nota: Os **AAP** credores e devedores **de Investidas** integram o **PL da Investidora** em outros resultados abrangentes.

8. AMORTIZAÇÃO DOS ÁGIOS

De acordo com o CPC 18, integram o saldo contábil do investimento avaliado pelo MEP o ágio mais-valia de ativos líquidos e o ágio por rentabilidade de expectativa futura (ou *goodwill*).

8.1 AMORTIZAÇÃO DO *GOODWILL*

O ágio por rentabilidade de expectativa futura (ou *goodwill*), **regra geral, não pode ser mais amortizado**. No caso de investimentos em **coligadas** e em ***joint venture*** o *goodwill* permanecerá até a baixa do investimento por alienação ou por teste de recuperabilidade.

De acordo com o CPC 18, como o ***goodwill* integra** o valor contábil do investimento em **coligada**, ele não é testado separadamente em relação ao seu valor recuperável. Em vez disso, o valor contábil total do **investimento em coligada** é que é testado como um **único ativo**, de acordo com o disposto no CPC 01, pela comparação de seu valor contábil com seu valor recuperável, sempre que os requisitos do CPC 38 indicarem que o investimento em coligadas possa estar afetado, ou seja, que indicarem alguma perda por redução ao seu valor recuperável. A perda por redução ao valor recuperável reconhecida nessas circunstâncias não é alocada para algum ativo que constitui parte do valor contábil do investimento na coligada, incluindo o *goodwill*. Consequentemente, a reversão dessas perdas é reconhecida de acordo com o CPC 01, na medida do aumento subsequente no valor recuperável do investimento. Na determinação do valor em uso do investimento, a entidade deve estimar:

a) sua parte no valor presente dos fluxos de caixa futuros que se espera sejam gerados pela coligada, incluindo os fluxos de caixa das operações da coligada e o valor residual esperado com a alienação do investimento; ou

b) o valor presente dos fluxos de caixa futuros esperados em função do recebimento de dividendos provenientes do investimento e o valor residual esperado com a alienação do investimento.

No caso de investimentos em **controladas** o *goodwill* também não é amortizado, mas está sujeito ao teste de recuperabilidade que é realizado de forma isolada, ou seja, **o teste de recuperabilidade é realizado especificamente no *goodwill***.

O *goodwill* no Balanço Patrimonial da investidora é classificado no AÑC Investimentos. No Balanço Consolidado, o *goodwill* é reclassificado para o AÑC Intangível, pois o *goodwill* é da investida e não da investidora.

IMPORTANTE:

O goodwill adquirido de investimentos avaliados pelo MEP tem duas classificações:

No **Balanço Patrimonial individual** da investidora o goodwill é classificado no subgrupo **AÑC Investimentos**, pois representa parte do custo do investimento. Afinal de contas, o goodwill é da investida, da controlada, e não da controladora.

No **Balanço Patrimonial consolidado**, o goodwill é classificado no subgrupo **AÑC Intangível**.

Nota: Com a finalidade de visualizar a contabilização do goodwill no AÑC Investimentos e a sua reclassificação para o subgrupo AÑC Intangível no Balanço Consolidado, ver o item 14 adiante deste capítulo: **ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIDAS JÁ CONTROLADAS**.

Todavia, podem existir situações em que o *goodwill* tenha seu benefício econômico limitado no tempo, ou seja, **o *goodwill* apresente uma vida útil definida**. Isso pode ocorrer em situações em que o valor pago excedente ao valor justo dos ativos líquidos adquiridos decorra não só, por exemplo, de um direito de concessão com vida útil definida, mas também de efeitos sinérgicos que se espera venham a produzir aumento de rentabilidade. Normalmente, nessas situações o direito de concessão é obtido a partir do valor descontado da projeção do fluxo de caixa das operações da entidade adquirida, e o *goodwill* surge pela parcela paga relativa às reduções de despesas na investidora e também na investida por efeitos de sinergia entre ambas. Nesse caso, se for possível obter de forma objetiva e confiável a parte do valor do preço pago não alocável aos demais ativos e passivos e nem ao direito de concessão, **deve o *goodwill* também ser amortizado** pelo prazo remanescente do direito à concessão. Esse ativo (*goodwill*), como qualquer outro, também está sujeito à análise periódica quanto ao seu valor recuperável, conforme requerido pelo CPC 01.

8.2 AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO MAIS-VALIA

Com relação ao ágio mais-valia de ativos líquidos, a sua amortização (ou realização) tem como contrapartida a conta resultado de equivalência patrimonial. A amortização do ágio mais-valia é feita proporcionalmente à realização dos ativos e passivos que lhes deram origem, por exemplo:

a) no caso de estoques, quando de sua venda;

b) no caso de imobilizados, proporcionalmente à sua depreciação, baixa por alienação ou teste de recuperabilidade; e

c) no caso de **ativos intangíveis com vida útil definida**, proporcionalmente a sua amortização, baixa por alienação ou teste de recuperabilidade etc.

No caso de ágio mais-valia de ativos líquidos que tem como origem terrenos, obras de arte ou **ativos intangíveis com vida útil indefinida**, a realização do ágio mais-valia somente ocorrerá quando da baixa dos respectivos ativos por alienação, perda parcial ou total ou do reconhecimento de perdas por parte do investidor mediante o teste de recuperabilidade.

O ágio mais-valia no Balanço Patrimonial da investidora é classificado no AÑC Investimentos e no Balanço Consolidado, o ágio mais-valia é reclassificado para os ativos e passivos que lhe deram origem.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Itens	Goodwill	Ágio mais-valia
Amortização	**Regra geral** ⇒ Não, **Exceção** ⇒ Sim	Sim
Teste de Recuperabilidade	Sim	Sim
Balanço Individual da Investidora	AÑC Investimentos	AÑC Investimentos
Balanço Consolidado	Reclassificado para o AÑC Intangível.	Reclassificado para os ativos e passivos que lhe deram origem.

13ª Questão (Autor): Em janeiro de 2012, a Cia. Alfa adquiriu à vista por 84.000,00, 90% das ações ordinárias da Cia. Beta, que representam 80% do capital social. No mesmo dia da realização da operação, sabe-se, ainda que:

a) não há diferença no valor justo dos passivos contabilizados, e

b) o imobilizado encontrava-se depreciado em 5 anos, a uma taxa de 4% ao ano, cujo valor de mercado era superior em 5.000,00 ao seu valor líquido contabilizado.

Sabendo-se que patrimônio líquido da Cia. Beta na data de aquisição era de 100.000,00 e em 31/12/2012 a investida obteve um lucro líquido de 15.000,00, o resultado da equivalência patrimonial na Cia. Alfa foi:

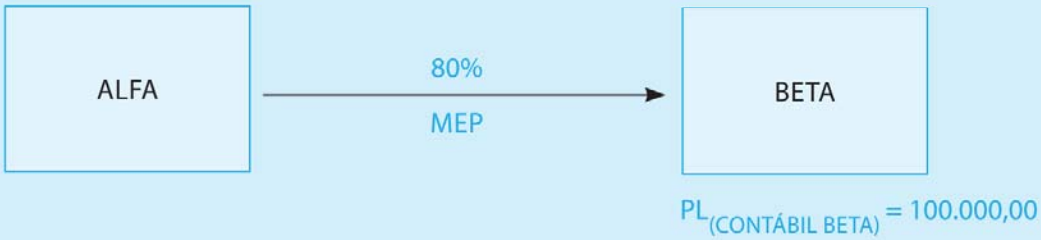
a) um ganho de equivalência patrimonial de 13.500,00.

b) um ganho de equivalência patrimonial de 13.300,00.

c) um ganho de equivalência patrimonial de 12.000,00.

d) um ganho de equivalência patrimonial de 11.800,00.

Solução



Identificação dos ágios:

1º Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

Valor Pago (ou Custo de Aquisição) = 84.000,00

$PL_{(Contábil\ de\ Beta)} = A_{(Valor\ Contábil\ de\ Beta)} - P_{(Valor\ Contábil\ de\ Beta)} = 100.000,00$

$A_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)} = A_{(Valor\ Contábil\ de\ Beta)}$ + Imobilizado a valor justo

$A_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)} = A_{(Valor\ Contábil\ de\ Beta)} + 5.000,00$

$P_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)} = P_{(Valor\ Contábil\ de\ Beta)}$

$PL_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)} = A_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)} - P_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)}$

$PL_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)} = A_{(Valor\ Contábil\ de\ Beta)} + 5.000,00 - P_{(Valor\ Contábil\ de\ Beta)}$

$PL_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)} = A_{(Valor\ Contábil\ de\ Beta)} - P_{(Valor\ Contábil\ de\ Beta)} + 5.000,00$

$PL_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)} = PL_{(Contábil\ de\ Beta)} + 5.000,00 = 100.000,00 + 5.000,00 = 105.000,00$

Valor Justo = 80% × $PL_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)}$

Valor Justo = 80% × 105.000,00 = 84.000,00

Goodwill = 84.000,00 – 84.000,00 = 0,00 (Não existe goodwill na aquisição)

2º Ágio mais-valia de ativos líquidos = Valor Justo – Valor Contábil

Valor Justo = 84.000,00

Valor Contábil = 80% × $PL_{(Contábil\ de\ Beta)}$ = 80 % × 100.000,00 = 80.000,00

Ágio mais-valia de ativos líquidos = 84.000,00 – 80.000,00 = 4.000,00

O ágio mais-valia que teve como fundamento o valor do imobilizado, será amortizado proporcionalmente à depreciação da edificação. Mas para calcular o valor da amortização (ou realização) do ágio mais-valia, temos que calcular a nova taxa de depreciação do imobilizado. A nova taxa de depreciação será obtida por meio da fórmula:

$$\text{Nova taxa de depreciação} = \frac{100\%}{\text{Vida útil remanescente}} = \frac{100\%}{20} = 5\%\ \text{a.a.}$$

Vida útil remanescente = Vida útil inicial – Período de utilização (ou depreciação acumulada)

A vida útil inicial do imóvel é de 25 anos e como se encontrava depreciado em 5 anos, a vida útil remanescente será de 20 anos.

O ágio mais-valia será amortizado proporcionalmente de acordo com a nova taxa de depreciação do imóvel, ou seja, 5% a.a.

Amortização do ágio mais-valia em 2012 = 5% × 4.000,00 = 200,00

Registro da amortização do ágio mais-valia do imobilizado:

Resultado da Equivalência Patrimonial	
(1) 200,00	

Amortização Acumulada de ágio mais-valia	
	200,00 (1)

Lucro Líquido na investida de 15.000,00.

Reflexo na investidora: GEP = 80% × Lucro Líquido = 80% × 15.000,00 = 12.000,00

Registro na investidora (Cia. Alfa):

Investimentos na Cia. Beta	
80.000,00	
(2) 12.000,00	
92.000,00	

Resultado de Equivalência Patrimonial	
200,00	12.000,00 (2)
	11.800,00

O resultado de equivalência patrimonial foi um ganho de equivalência patrimonial no valor de 11.800,00.

Gabarito: **D**

No Balanço Patrimonial de Alfa em 31/12/2012, temos:

AÑC Investimentos

Investimentos em Beta	92.000,00
Ágio mais-valia do Imobilizado	4.000,00
(-) Amortização Acumulada de ágio mais-valia	(200,00)

Solução na Prova

REP: Resultado de equivalência patrimonial

Nova taxa de Depreciação

% de Participação

Valor Pago = Valor Justo

REP = 80% × 15.000,00 – 5% × (84.000,00 – 80% × 100.000,00) = 11.800,00

Lucro Líquido da investida

PL contábil da investida

9. RECEBIMENTO DE BONIFICAÇÕES

As bonificações recebidas sem custo pela investidora, quer sejam por emissão de novas ações, quer sejam por aumento do valor nominal das ações, no caso de investimentos avaliados pelo MEP, não devem ser objeto de contabilização na conta do investimento na coligada e controlada, tendo em vista que o PL da investida permanecerá o mesmo.

14ª Questão (Analista de Contabilidade FINEP Cesgranrio 2011): A Companhia Alfa, de capital fechado, detém 30% do capital social da Companhia Beta, também de capital fechado. Essa participação foi classificada no Balanço Patrimonial de 2008 no Ativo Não Circulante Investimentos em Controladas avaliadas ao MEP.

Em 2009, a Cia. Alfa recebeu da Cia. Beta, gratuitamente, 30% das novas ações emitidas pela Cia. Beta em decorrência da incorporação das reservas de lucro ao capital social. Esse recebimento de ações pela Alfa indica que na Beta ocorreu:

a) bonificação.

b) aumento de capital novo.

c) aumento do patrimônio líquido pela incorporação.

d) nova emissão de ações pelo valor de mercado.

e) desdobramento das ações antigas.

Solução

As bonificações recebidas sem custo pela investidora, quer sejam por emissão de novas ações, quer sejam por aumento do valor nominal das ações, no caso de investimentos avaliados pelo MEP, não devem ser objeto de contabilização na conta do investimento na coligada e controlada, tendo em vista que o PL da investida permanecerá o mesmo.

Gabarito: **A**

10. PERDA DA CONDIÇÃO DE COLIGADA

De acordo com o item 10 do CPC 18 a entidade **perde a influência significativa** sobre a investida quando ela **perde o poder de participar nas decisões sobre as políticas financeiras e operacionais daquela investida**. A perda da influência significativa pode ocorrer com ou sem uma mudança no nível de participação acionária absoluta ou relativa. Isso pode ocorrer, por exemplo, quando uma coligada torna-se sujeita ao controle de governo, tribunal, órgão administrador ou entidade reguladora. Isso pode ocorrer também como resultado de acordo contratual.

11. PERDA DO CONTROLE DE UMA CONTROLADA

De acordo com o item 32 do CPC 36 (R2) a controladora pode perder o controle sobre uma controlada com ou sem uma mudança no nível de propriedade absoluta ou relativa. Isso pode ocorrer, por exemplo, quando a controlada torna-se sujeita ao controle

de governo, tribunal, administrador ou órgão regulador. A perda de controle também pode ocorrer como resultado de acordo contratual.

Quando a controladora **perder o controle** da controlada, **ela deve**:

a) **desreconhecer** os ativos (incluindo o ágio por expectativa de rentabilidade futura – *goodwill*) e os passivos da controlada pelos seus valores contábeis na data em que o controle for perdido;

b) **desreconhecer** o valor contábil de qualquer participação de não controladores na ex-controlada, na data em que o controle for perdido (incluindo quaisquer componentes de outros resultados abrangentes reconhecidos diretamente no patrimônio líquido e atribuíveis aos não controladores);

c) **reconhecer** o valor justo da compensação recebida em troca, se houver, proveniente da transação, evento ou circunstância que resultou na perda do controle e **reconhecer** se a transação que resultou na perda do controle envolver a distribuição de ações da controlada aos sócios, na qualidade de proprietários, essa distribuição; quando houver aumento de capital na controlada e a controladora não exercer o seu direito na compra de ações adicionais, pode haver a diluição da participação relativa da controladora. Se essa mudança for suficiente para ela perder o controle, essa perda pela diluição de sua participação deve ser considerada nesse item;

d) **reconhecer** o investimento remanescente na ex-controlada, se houver, ao seu valor justo na data em que o controle foi perdido;

e) **reclassificar** para o resultado do período ou transferir diretamente para lucros acumulados, se tal procedimento for requerido por outro Pronunciamento Técnico do CPC, todos os valores reconhecidos como outros resultados abrangentes em relação àquela controlada nas mesmas bases que seriam requeridas se a controladora tivesse diretamente alienado os ativos e passivos da controlada que lhes deram origem.

   Por exemplo, se a entidade controlada em conjunto possui ativos financeiros disponíveis para venda e a controladora perder o controle sobre a controlada, a controladora deve reclassificar para o resultado do período o ganho ou a perda previamente reconhecido como resultado abrangente provenientes desses ativos;

f) **reconhecer** qualquer diferença resultante como ganho ou perda no resultado do período atribuível à controladora.

15ª Questão (Analista Judiciário Contador TJ ES Cespe 2011): Uma controladora pode perder o controle sobre uma controlada mesmo mantendo a sua participação absoluta e relativa, na hipótese de esta última passar ao controle de governo, tribunal, administrador ou órgão regulador.

( ) Certo

( ) Errado

Solução

A controladora pode perder o controle sobre uma controlada **com ou sem** uma mudança no nível de **propriedade absoluta ou relativa**. Isso pode ocorrer, por exemplo, quando a controlada torna-se sujeita ao **controle de governo, tribunal, administrador ou órgão regulador**. A perda de controle também pode ocorrer como resultado de acordo contratual.

Gabarito: **Certo**

12. ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTO COM PATRIMÔNIO LÍQUIDO NEGATIVO

Se, no momento da aquisição do investimento, o valor do Patrimônio Líquido da investida já for negativo (apresentar Passivo a Descoberto), o saldo inicial da equivalência patrimonial será negativo e o ágio na aquisição é obtido por meio da diferença entre custo de aquisição e esse resultado.

Ágio na aquisição = Custo de Aquisição – Resultado da Equivalência Patrimonial

Custo de Aquisição = Valor Pago

Resultado de Equivalência Patrimonial = % de Participação × Passivo a Descoberto da investida

Nota: O resultado de equivalência patrimonial é negativo, pois estamos aplicando um percentual de participação em um PL negativo.

Ágio na aquisição = Valor Pago – (% de Participação × – Passivo a Descoberto da investida)

Ágio na aquisição = Valor Pago + % de Participação × Passivo a Descoberto da investida

Para um melhor entendimento da fórmula final, vamos dar um exemplo numérico bem simples:

Valor Pago = 10.000,00

% de Participação = 80%

PL negativo da investida = (10.000,00) = – 10.000,00

Ágio na aquisição = Valor Pago – % de Participação × PL negativo da investida

Ágio na aquisição = 10.000,00 – (80% × – 10.000,00)

Ágio na aquisição = 10.000,00 – (– 8.000,00) = 10.000,00 + 8.000,00 = 18.000,00

Exemplo 14: A Cia. Alfa adquiriu à vista 80% das ações da Cia. Beta por 10.000,00 e o patrimônio líquido da Cia. Beta na data de aquisição era:

Capital	100.000,00
(-) Prejuízos Acumulados	(200.000,00)
= Patrimônio Líquido negativo	(100.000,00)

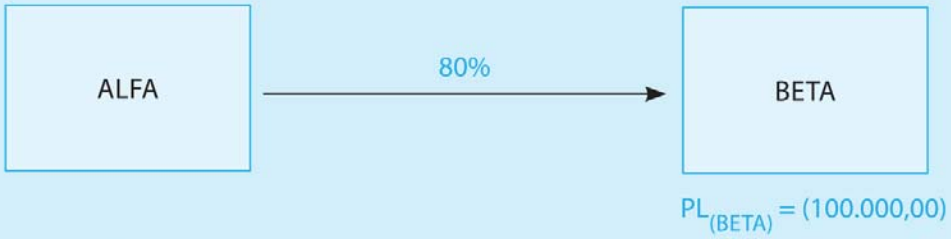
Na avaliação de ativos e passivos a valor justo, foi apurado que:

a) não há diferença no valor justo dos passivos contabilizados, e

b) o imobilizado vale mais 15.000,00 que seu valor líquido contabilizado.

Efetue o registro de aquisição na Cia. Alfa:

Solução



Valor Pago = 10.000,00

$PL_{(Contábil)}$ = (100.000,00)

Identificação dos ágios:

1º Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

Valor Justo = 80% × $PL_{(Valor\ Justo\ de\ Beta)}$

$PL_{(Valor\ Justo)}$ = $PL_{(Contábil\ de\ Beta)}$ + Imobilizado a valor justo

$PL_{(Valor\ Justo)}$ = – 100.000,00 + 15.000,00 = – 85.000,00 = (85.000,00)

Valor Justo = 80% × – 85.000,00 = – 68.000,00 = (68.000,00)

Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

Goodwill = 10.000,00 – (– 68.000,00) = 10.000,00 + 68.000,00 ⇒ Goodwill = 78.000,00

2º Ágio mais-valia = Valor Justo – Valor Contábil

Valor Contábil = 80% × $PL_{(Contábil\ de\ Beta)}$

Valor Contábil = 80% × – 100.000,00 = – 80.000,00 = (80.000,00)

Ágio mais-valia = Valor Justo – Valor Contábil

Ágio mais-valia = – 68.000,00 – (– 80.000,00) = – 68.000,00 + 80.000,00 ⇒ Ágio mais-valia = 12.000,00

Valor patrimonial do investimento = 80% × $PL_{(Contábil\ de\ Beta)}$

Valor patrimonial do investimento = 80% × – 100.000,00 = – 80.000,00 = (80.000,00)

Contabilização da aquisição na Cia. Alfa:

Caixa	
Saldo Inicial	10.000,00 (1)

Investimentos na Cia. Beta	
	80.000,00 (1)

Ágio mais-valia	
(1) 12.000,00	

Goodwill	
(1) 78.000,00	

Como podemos observar, o investimento ficou credor devido a uma aquisição decorrente de um Patrimônio Líquido negativo na investida. Todavia, esta é a forma correta, que consta no Ofício-Circular CVM n.º 01/2006, que nesse caso, é a de se registrar o valor da equivalência patrimonial pelo valor negativo (credor). Dessa forma, o ativo total não será negativo, pois somado com o ágio mais-valia e o goodwill, o valor final do investimento representa os 10.000,00 de custo do investimento.

No Balanço Patrimonial da Cia. Alfa, temos:

AÑC Investimentos	
Investimentos na Cia. Beta (*)	10.000,00

(*) Temos as seguintes observações:

(1) No Balanço Patrimonial da companhia Alfa as ações adquiridas da companhia Beta são representadas:

Ações da Controlada Beta 10.000,00

(2) A evidenciação do investimento referente ao valor justo dos ativos líquidos da controlada Beta, no montante de 12.000,00 e do goodwill, no montante de 78.000,00 é feita em nota explicativa.

Nas notas explicativas da Cia. Alfa, temos as subdivisões do investimento:

Investimentos na Cia. Beta ..... (80.000,00)
Ágio mais-valia 12.000,00
Goodwill 78.000,00
10.000,00

16ª Questão (Contador Eletrobrás NCE/UFRJ Adaptada 2002): A Cia Delta em 30/11/2001 adquiriu à vista 60% das ações da Cia Valladares pelo valor justo de 325.000,00. Na data da aquisição, o Patrimônio Líquido da Cia Valladares apresentava a seguinte posição:

Capital Social 250.000,00
Reservas 75.000,00
Prejuízos Acumulados ..... (500.000,00)
Total ..... (175.000,00)

Destaque-se que embora o patrimônio líquido da Cia. Valladares esteja negativo na data de aquisição há, por parte da Cia. Delta, uma grande expectativa de resultados futuros, o que justificaria tal transação.

Esta aquisição deve ser registrada contabilmente pela Cia Delta da seguinte forma:

a) Investimentos 105.000,00
   Outras Despesas 220.000,00
  a Bancos Conta Movimento 325.000,00

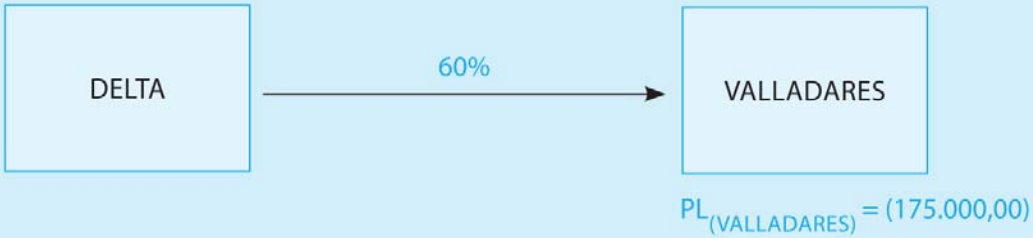
b) Ágio mais-valia na Aquisição de Investimentos
  a Bancos Conta Movimento 325.000,00

c) Ágio mais-valia na Aquisição de Investimentos 430.000,00
  a Investimentos 105.000,00
  a Bancos Conta Movimento 325.000,00

d) Investimentos 105.000,00
   Ágio mais-valia na Aquisição de Investimentos 220.000,00
  a Bancos Conta Movimento 325.000,00

e) Investimentos
  a Bancos Conta Movimento 325.000,00

Solução



Na aquisição, de acordo com a questão, o valor pago corresponde ao valor justo, ou seja:

Valor Pago = Valor Justo = 325.000,00

Identificação dos ágios:

1º Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

Goodwill = 325.000,00 – 325.000,00 = 0,00 (Não existe goodwill na aquisição)

2º Ágio mais-valia = Valor Justo – Valor Contábil

Valor Contábil = 60% × $PL_{(Contábil\ da\ Cia\ Valladares)}$

Valor Contábil = 60% × – 175.000,00 = – 105.000,00 = (105.000,00)

Ágio mais-valia = Valor Justo – Valor Contábil

Ágio mais-valia = 325.000,00 – (– 105.000,00) = 325.000,00 + 105.000,00 = 430.000,00

Valor patrimonial do investimento = 60% × $PL_{(Contábil\ da\ Cia\ Valladares)}$

Valor patrimonial do investimento = 60% × – 175.000,00 = – 105.000,00 = (105.000,00)

Contabilização da aquisição na Cia. Delta:

Bancos Conta Movimento		Ágio mais-valia		Investimentos	
Saldo Inicial	325.000,00 (1)	(1) 430.000,00			105.000,00 (1)

O registro no livro diário será:

Ágio mais-valia na Aquisição de Investimentos 430.000,00
a Investimentos 105.000,00
a Bancos Conta Movimento 325.000,00

Gabarito: **C**

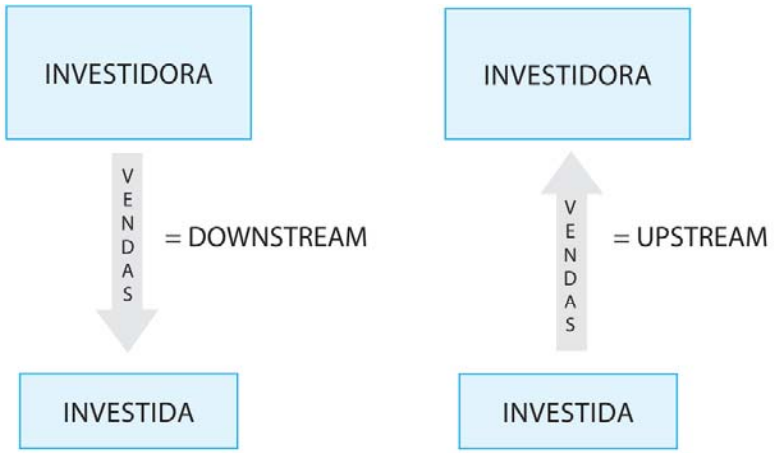
Solução na Prova

Como estamos adquirindo um investimento que tem como origem um Patrimônio Líquido negativo (ou Passivo a Descoberto), o valor patrimonial dos investimentos será credor e a única alternativa que apresenta a conta Investimentos com saldo credor é a alternativa **C**.

13. RESULTADOS NÃO REALIZADOS

De acordo com o CPC 18, os resultados decorrentes de transações ascendentes (*upstream*) e descendentes (*downstream*) entre o investidor (incluindo suas controladas consolidadas) e a coligada são reconhecidos nas demonstrações contábeis do investidor somente na extensão da participação de outros investidores sobre essa coligada que sejam partes independentes do grupo econômico a que pertence a investidora. As transações ascendentes são, por exemplo, vendas de ativos da coligada para o investidor. As transações descendentes são, por exemplo, vendas de ativos do investidor para a coligada. A parte do investidor nos lucros e prejuízos resultantes dessas transações deve ser eliminada.

Os resultados decorrentes de transações ascendentes (*upstream*) e descendentes (*downstream*) entre a controladora e a controlada não são reconhecidos nas demonstrações contábeis individuais da vendedora enquanto os ativos transacionados estiverem no balanço da adquirente pertencente ao grupo econômico. O mesmo ocorre com transações entre as controladas do mesmo grupo econômico.



Uma das consequências do alinhamento das normas contábeis brasileiras com as normas internacionais está em relação ao tratamento dado aos lucros não realizados.

Antes do alinhamento, **apenas** os lucros não realizados decorrentes de venda da investida para a investidora (***upstream***) **eram eliminados** para o cálculo da equivalência patrimonial.

Após o alinhamento, os lucros não realizados decorrentes de venda da investida para a investidora (***upstream***) ou da investidora para a investida (***downstream***) ***são eliminados*** para o cálculo da equivalência patrimonial.

Os lucros não realizados decorrentes de venda da investida para a investidora ficam contabilizados no PL da investida. Como o PL da investida é a base de cálculo para a equivalência patrimonial, os lucros não realizados contabilizados na conta lucros acumulados da investida eram eliminados.

Atualmente, os lucros não realizados decorrentes de venda da investidora para a investida também são eliminados, pois a não eliminação dos lucros não realizados gera distorções no valor das demonstrações individuais da investidora.

13.1 LUCROS NÃO REALIZADOS EM OPERAÇÕES COM COLIGADA

Nas operações de vendas de ativos de uma investidora para uma coligada (*downstream*), são considerados lucros não realizados, na proporção da participação da investidora na coligada, aqueles obtidos em operações de ativos que, à época das demonstrações contábeis, ainda permaneçam na coligada. Por definição, essa coligada deve ter um controlador que não seja essa investidora a fim de que sobre a investidora e a coligada possa existir apenas relação de significativa influência e não de controle, e para que ambas não sejam consideradas sob controle comum. Equiparam-se a venda, para fins de lucro não realizado, os aportes de ativos para integralização de capital na investida.

Dessa forma, na venda da investidora para a coligada é considerada realizada, na investidora, a parcela do lucro proporcional à participação dos demais sócios na coligada que sejam partes independentes da investidora ou dos controladores da investidora. Afinal, a operação de venda se dá entre partes independentes, por ter a coligada um controlador diferente do controlador da investidora. Aplicam-se esses procedimentos também para o caso de coligada sem sócio controlador.

A operação de venda deve ser registrada normalmente pela investidora e o não reconhecimento do lucro não realizado se dá pela eliminação, no resultado individual da investidora (e se for o caso no resultado consolidado), da parcela não realizada e pelo seu registro a crédito da conta de investimento, até sua efetiva realização pela baixa do ativo na coligada. Não é necessário eliminar na demonstração do resultado da investidora as parcelas de venda, custo da mercadoria ou produto vendido, tributos e outros itens aplicáveis já que a operação como um todo se dá com genuínos terceiros, ficando como não realizada apenas a parcela devida do lucro.

Na investidora, em suas demonstrações individuais e, se for o caso, nas consolidadas, a eliminação do lucro não realizado se dá na linha de resultado de equivalência patrimonial, com destaque na própria demonstração do resultado ou em nota explicativa.

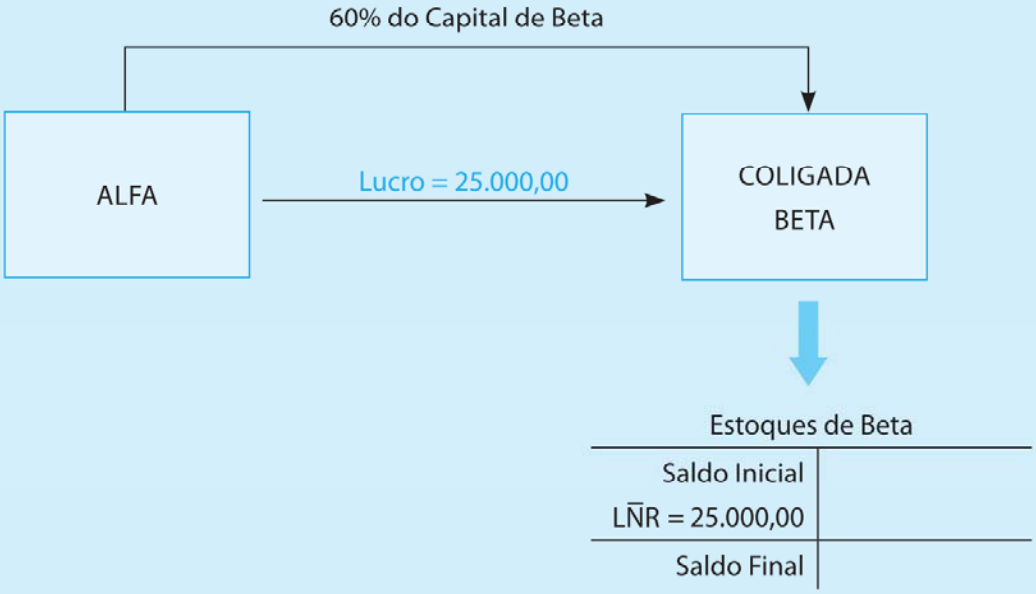
Exemplo: Demonstração do Resultado do Exercício da Investidora

+ GEP em investimentos coligadas	..... 80.000,00	
(-) Lucro não realizado em operações com coligadas	....(10.000,00)	...70.000,00

Nas operações de venda da coligada para a investidora, os lucros não realizados por operação de ativos ainda em poder da investidora ou de suas controladas são eliminados da seguinte forma: do valor da equivalência patrimonial calculada sobre o lucro líquido da investida é deduzida a integralidade do lucro considerado como não realizado pela investidora.

Exemplo 15: A Cia. Alfa adquiriu à vista 60% do capital social da Cia. Beta por 80.000,00. A Cia. Alfa vendeu mercadorias para Beta com um lucro de 25.000,00, os quais permaneciam nos estoques da Cia. Beta no encerramento do exercício. Sabendo-se que a Cia. Beta é uma coligada e apurou um lucro líquido de 100.000,00, qual é o valor da equivalência patrimonial?

Solução



Cálculo da equivalência patrimonial:

Lucro Líquido da coligada	100.000,00
(-) Lucro não realizado	(25.000,00)
= Lucro Líquido da coligada líquido do lucro não realizado	75.000,00
× Percentual de participação	× 60%
= Ganho de Equivalência Patrimonial	45.000,00

13.2 LUCROS NÃO REALIZADOS EM OPERAÇÕES COM CONTROLADA

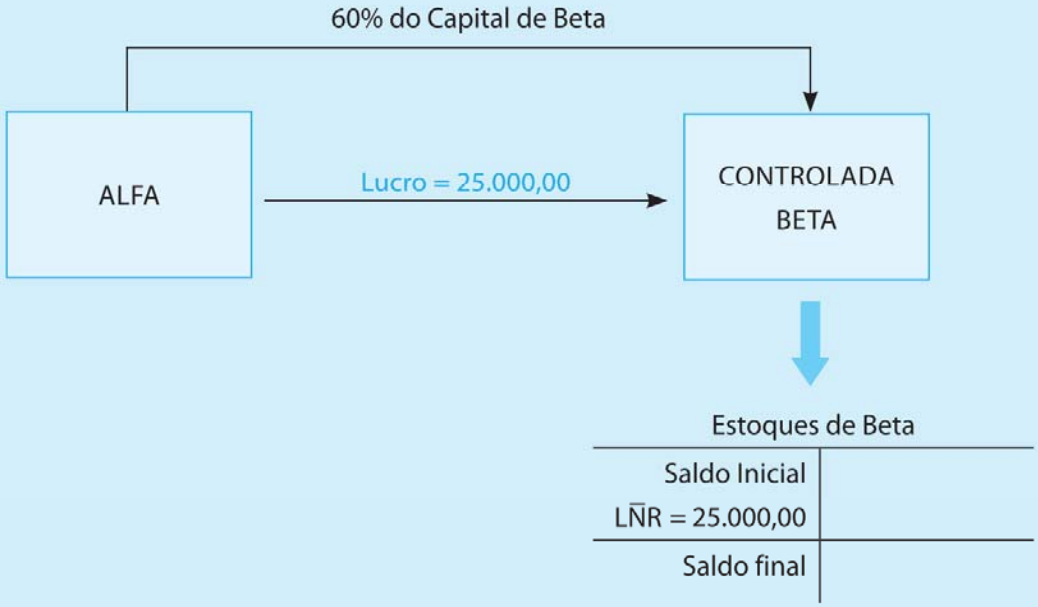
Nas operações com controladas os lucros não realizados são totalmente eliminados tanto nas operações de venda da controladora para a controlada, quanto da controlada para a controladora ou entre as controladas.

Nas demonstrações individuais, quando de operações de vendas de ativos da controlada para a controladora ou entre controladas, a eliminação do lucro não realizado se faz no cálculo da equivalência patrimonial, **deduzindo-se, do percentual de participação da controladora sobre o resultado da controlada, 100%** (cem por cento) do lucro contido no ativo ainda em poder do grupo econômico. Nas demonstrações consolidadas,

o excedente desses cem por cento sobre o valor decorrente do percentual de participação da controladora no resultado da controlada é reconhecido como devido à participação dos não controladores.

Exemplo 16: A Cia. Alfa adquiriu à vista 60% do capital social da Cia. Beta por 80.000,00. A Cia. Alfa vendeu mercadorias para Beta com um lucro de 25.000,00, os quais permaneciam nos estoques da Cia. Beta no encerramento do exercício. Sabendo-se que a Cia. Beta é uma controlada e apurou um lucro líquido de 100.000,00, qual é o valor da equivalência patrimonial?

Solução



Cálculo da equivalência patrimonial:

Lucro Líquido da controlada	100.000,00	
× Percentual de participação	× 60%	
= Lucro Líquido proporcional	60.000,00	
(-) 100% × Lucro não realizado	(25.000,00)	= 100% × 25.000,00
= Ganho de Equivalência Patrimonial	35.000,00	

13.3 LUCROS NÃO REALIZADOS EM OPERAÇÕES COM CONTROLADA EM CONJUNTO

Nas operações de venda de ativos da investidora para a controlada em conjunto (ou *joint venture*), o investidor considera como lucro realizado apenas a parcela relativa à participação dos demais investidores na controlada em conjunto, que são terceiros independentes, como no caso da operação com coligada.

Nas operações de venda de ativos da controlada em conjunto para a investidora, a investidora considera esse lucro na *joint venture* como não realizado como se a *joint venture* fosse uma controlada comum.

Nas operações de venda de bens da controlada em conjunto para os demais investidores, partes independentes da investidora, não há lucro não realizado sob a ótica da entidade investidora.

13.4 EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL SOBRE OUTROS RESULTADOS ABRANGENTES

Na aplicação da equivalência patrimonial sobre coligada, controlada ou controlada em conjunto, o resultado da equivalência patrimonial deve, basicamente, representar a parcela da investidora no resultado líquido da investida. A equivalência patrimonial sobre os outros resultados abrangentes da investida deve ser reconhecida, na investidora, também diretamente contra seu patrimônio líquido, como parte dos outros resultados abrangentes da investidora.

Dessa forma, não transitam pelo resultado da investidora como resultado de equivalência patrimonial as mutações do patrimônio líquido da investida que não transitam ou só transitarão futuramente pelo resultado da investida, tais como: ajustes por variação cambial de investimentos no exterior e ganhos ou perdas de conversão; determinados ganhos e perdas atuariais; variações no valor justo de ativos financeiros disponíveis para venda; variações ao valor justo de instrumentos de hedge em contabilidade de hedge; realizações de reservas de reavaliação etc.

14. ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIDAS JÁ CONTROLADAS

Nas operações em que a controladora adquire, dos sócios não controladores, novas ações da controlada, resultando em mudanças na participação relativa da controladora sobre uma controlada, a controladora considerará a diferença entre o valor pago pelas ações e o valor da participação dos não controladores a ser diminuída pela operação, como redução do seu patrimônio líquido (individual e consolidado).

Portanto, se a controladora adquirir mais ações ou outros instrumentos patrimoniais de uma entidade que já controla, considerará esse valor como redução do seu patrimônio líquido (individual e consolidado).

Esta operação é semelhante, por exemplo, a uma compra de ações próprias (ações em tesouraria), inclusive com a característica de que eventual ágio (*goodwill*) nessa aquisição também é considerado como parte da redução do patrimônio líquido.

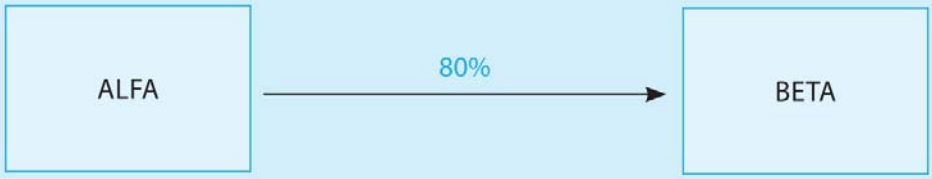
Com a finalidade de uma melhor compreensão do tema, vamos resolver um exemplo numérico.

Exemplo 17: A Cia. Alfa adquire por 4.500,00, 80% das ações da Cia. Beta que tem um patrimônio líquido contábil igual a seus valores justos, no montante de 5.000,00, tornando-se a sua controladora. Os balanços individuais antes da operação de cada companhia são:

Balanço Patrimonial da companhia Alfa	
Ativo	Passivo
Ativo Circulante	Patrimônio Líquido
Caixa 8.000,00	Capital 8.000,00
Total 8.000,00	**Total** 8.000,00

Balanço Patrimonial da companhia Beta	
Ativo	Passivo
AÑC Imobilizado	Patrimônio Líquido
Imóvel 5.000,00	Capital Social 5.000,00
Total 5.000,00	Total 5.000,00

Solução



$PL_{BETA} = 5.000,00$

Valor Pago = 4.500,00

Valor Justo = 80% × $PL_{(Beta\ a\ Valor\ Justo)}$ ⇒ Valor Justo = 80% × 5.000,00 = 4.000,00

Registro na investidora (Cia. Alfa) da aquisição dos investimentos:

Caixa	
8.000,00	4.500,00 (1)
3.500,00	

Ações da Controlada Beta	
(1) 4.000,00	

Goodwill	
(1) 500,00	

Goodwill = Valor Pago – Valor Justo = 4.500,00 – 4.000,00 ⇒ Goodwill = 500,00

Valor Justo = Valor Contábil

Ágio mais-valia = Valor Justo – Valor Contábil = 4.000,00 – 4.000,00 = 0,00

Balanço Patrimonial da companhia Alfa após a aquisição do controle	
Ativo	Passivo
Ativo Circulante	Patrimônio Líquido
Caixa 3.500,00	
AÑC Investimentos	Capital 8.000,00
Ações da Controlada Beta (*) 4.000,00	
Goodwill 500,00	
Total 8.000,00	**Total** 8.000,00

(*) Temos as seguintes observações:

(1) No Balanço Patrimonial da companhia Alfa as ações adquiridas da companhia Beta são representadas:

Ações da Controlada Beta 4.500,00

(2) A evidenciação do investimento referente ao valor justo dos ativos líquidos da controlada Beta, no montante de 4.000,00, e do goodwill, no montante de 500,00, é feita em nota explicativa.

(3) Note-se que o goodwill no balanço individual (balanço da companhia Alfa) fica no Ativo Não Circulante Investimentos em nível de subconta, mas no balanço consolidado a seguir, o goodwill será reclassificado para o Ativo Não Circulante Intangível, em nível de conta.

O balanço consolidado é a consolidação dos balanços individuais das companhias Alfa e Beta em um único balanço.

Supondo que não ocorreram mais operações, vamos realizar a consolidação dos balanços:

Contas	Cia. Alfa	Cia. Beta	Débito	Crédito	Consolidado
Ativo Circulante					
Caixa	3.500,00	0,00	–	–	3.500,00
AÑC Investimentos					
Ações da Controlada Beta	4.000,00	0,00	–	4.000,00 (1)	0,00
Goodwill	500,00	0,00	–	500,00 (2)	0,00
AÑC Imobilizado					
Imóvel	0,00	5.000,00	–	–	5.000,00
AÑC Intangível					
Goodwill	0,00	0,00	500,00 (2)	–	500,00
Total	8.000,00	5.000,00	500,00	4.500,00	9.000,00
Patrimônio Líquido					
Capital	8.000,00	5.000,00	4.000,00 (1) 1.000,00 (3)	–	8.000,00
PAM	0,00	0,00	0,00	1.000,00 (3)	1.000,00
Total	8.000,00	5.000,00	5.000,00	1.000,00	9.000,00

PAM: Participação dos Acionistas Minoritários

$PAM = 20\% \times PL_{(Beta\ a\ Valor\ Justo)} = 20\% \times 5.000,00 = 1.000,00$

Notem que no capital da companhia Beta 80% pertencem à companhia Alfa e o restante, 20% pertencem aos acionistas minoritários.

(1) é o lançamento de eliminação da participação da companhia Alfa em Beta, que tem como contrapartida um débito na conta capital de Beta.

(2) é o lançamento de reclassificação do goodwill do AÑC Investimentos para o AÑC Intangível.

(3) é o lançamento referente à participação dos acionistas minoritários que passam a constar do Patrimônio Líquido consolidado.

Caso a questão peça o PL consolidado, temos: $PL_{(Consolidado)} = PL_{(Investidora)} + PAM$

Balanço Patrimonial Consolidado	
Ativo	Passivo
Ativo Circulante	Patrimônio Líquido
Caixa.....3.500,00	
AÑC Imobilizado	Capital 8.000,00
Imóvel.....5.000,00	PAM 1.000,00
AÑC Intangível	
Goodwill 500,00	
Total.....9.000,00	**Total**.....9.000,00

Admita-se agora que a Cia. Alfa adquira, dos sócios não controladores da Cia. Beta, mais 10% do capital dessa sua controlada Cia. Beta por 800,00. Supondo nenhuma mudança no balanço da Cia. Beta e que 10% do patrimônio líquido da Cia. Beta a valores contábeis e a valores justos correspondem a 500,00.

Valor Pago = 800,00

Valor Justo = 10% × $PL_{(Beta\ a\ Valor\ Justo)}$ ⇒ Valor Justo = 10% × 5.000,00 = 500,00

Balanço Patrimonial da companhia Alfa antes da aquisição dos 10% a mais do capital de Beta	
Ativo	Passivo
Ativo Circulante	Patrimônio Líquido
Caixa.....3.500,00	
AÑC Investimentos	Capital 8.000,00
Ações da Controlada Beta 4.000,00	
Goodwill 500,00	
Total.....8.000,00	**Total**.....8.000,00

Registro na investidora (Cia. Alfa) da aquisição de mais 10% do capital de Beta:

Caixa	
3.500,00	800,00 (2)
2.700,00	

Ações da Controlada Beta	
4.000,00	
(2) 500,00	
4.500,00	

Ágio em Transações de Capital	
	(2) 300,00

O ágio sobre patrimônio líquido de sua controlada, por ser sua controlada, é ágio sobre seu próprio patrimônio líquido também, sendo classificado como redutor na conta "ágio em transações de capital" do patrimônio líquido da controladora Alfa. De acordo com o CPC 36, item 31, a diferença entre o valor da participação dos não controladores a ser diminuída pela operação, no caso de 500,00 e o valor do pagamento por ela, 800,00, no montante de 300,00, é reconhecida diretamente no patrimônio líquido na parte atribuível aos proprietários da controladora, na conta "ágio em transações de capital".

Conclusão, tanto o ágio embutido nas ações em tesouraria quanto o ágio em transações de capital são classificados em contas redutoras do PL da investidora.

Balanço Patrimonial da companhia Alfa *após* da aquisição de 10% a mais do capital de Beta	
Ativo	Passivo
Ativo Circulante	Patrimônio Líquido
Caixa 2.700,00	
AÑC Investimentos	Capital..... 8.000,00
Ações da Controlada Beta..... 4.500,00	(-) Ágio em Transações de Capital..... (300,00)
Goodwill..... 500,00	
Total 7.700,00	**Total** 7.700,00

Supondo nenhuma mudança no balanço da Cia. Beta, temos:

Balanço Patrimonial da companhia Beta após a aquisição de 10% a mais do capital de Beta	
Ativo	Passivo
AÑC Imobilizado	Patrimônio Líquido
Imóvel 5.000,00	Capital Social..... 5.000,00
Total 5.000,00	**Total** 5.000,00

Supondo que não ocorreram mais operações, vamos realizar a consolidação dos balanços das companhias Alfa e Beta:

Contas	Cia. Alfa	Cia. Beta	Débito	Crédito	Consolidado
Ativo Circulante					
Caixa	2.700,00	0,00	-	-	2.700,00
AÑC Investimentos					
Ações da Controlada Beta	4.500,00	0,00	-	4.500,00 (1)	0,00
Goodwill	500,00	0,00	-	500,00 (2)	0,00
AÑC Imobilizado					
Imóvel	0,00	5.000,00	-	-	5.000,00
AÑC Intangível					
Goodwill	0,00	0,00	500,00 (2)	-	500,00
Total	7.700,00	5.000,00	500,00	5.000,00	8.200,00
Patrimônio Líquido					
Capital	8.000,00	5.000,00	4.500,00 (1) 500,00 (3)	-	8.000,00
Ágio em Transações de Capital	(300,00)	-	-	-	(300,00)
PAM	0,00	0,00	0,00	500,00 (3)	500,00
Total	7.700,00	5.000,00	5.000,00	500,00	8.200,00

O Balanço Patrimonial consolidado após a compra de mais 10% do capital de Beta fica:

Balanço Patrimonial Consolidado	
Ativo	Passivo
Ativo Circulante	Patrimônio Líquido
Caixa.....2.700,00	
AÑC Imobilizado	Capital.....8.000,00
Imóvel.....5.000,00	(-) Ágio em Transações de Capital ..... (300,00)
AÑC Intangível	PAM..... 500,00
Goodwill 500,00	
Total.....8.200,00	**Total**.....8.200,00

Conclusão, consoante o CPC 36 (R2), itens 30 e 31, as mudanças na participação relativa da controladora sobre a controlada que não resultem em perda de controle devem ser contabilizadas como transações de capital (ou seja, transações com sócios, na qualidade de proprietários), e não no resultado ou no resultado abrangente.

Em tais circunstâncias, o valor contábil da participação da controladora e o valor contábil da participação dos não controladores devem ser ajustados para refletir as mudanças nas suas participações relativas na controlada. Qualquer diferença entre o montante pelo qual a participação dos não controladores tenha sido ajustada e o valor justo da quantia recebida ou paga deve ser reconhecida diretamente no patrimônio líquido atribuível aos proprietários da controladora.

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Auditor TCE PR ESAF 2003): A Companhia Aberta possui 50% do total das ações da sua controlada Companhia Fechada e tinha esse investimento avaliado por 250.000,00 em 30 de novembro de 2001, com base no método de equivalência patrimonial. Em 31 de dezembro de 2001, a Companhia Fechada encerrou as suas demonstrações contábeis com um patrimônio líquido de 530.000,00, em consequência do lucro líquido, antes da declaração de dividendos, de 10.000,00 e de emissão de novas ações pelo valor total de 20.000,00. A controladora abriu mão do direito de preferência, fazendo com que a sua participação se diluísse, chegando a 48% do total das ações em 31 de dezembro de 2001. Com base nisso, pode-se dizer que a controladora apurou resultado operacional positivo de equivalência patrimonial, em dezembro de 2001, de:

a) 4.400,00

b) 5.000,00

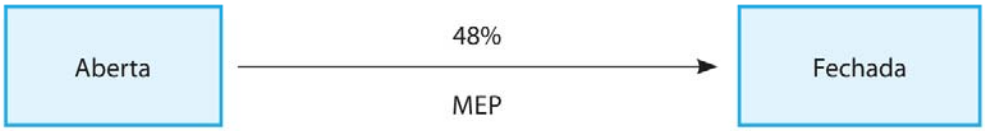
c) 4.800,00

d) 10.400,00

e) 14.400,00

Solução:

À primeira vista parece ser uma questão muito difícil, mas a solução é bem simples. O investimento é avaliado pelo MEP, e o que nos interessa é o valor da participação em 31 de dezembro de 2001 da companhia Aberta na companhia Fechada.



A questão está pedindo o resultado positivo de equivalência patrimonial (GEP) na companhia Aberta, logo:

GEP = 48% × Lucro Líquido da companhia Fechada

GEP = 48% × 10.000,00 = 4.800,00

Gabarito: **C**

02ª Questão (Contador Júnior Petrobrás Cesgranrio 2006): Quatro empresas resolveram realizar a exploração de uma rica jazida de minério para futura exportação para a Ásia e Europa. O capital necessário para essa exploração é de 400.000.000,00 e, por isso, as sócias decidiram criar uma nova empresa, (Fosfatil S.A.), com a seguinte divisão de capital:

Sócias	Capital Investido	Participação %
Sociedade Alfa	100.000.000,00	25%
Sociedade Beta	120.000.000,00	30%
Sociedade Gama	140.000.000,00	35%
Sociedade Delta	40.000.000,00	10%
Total	400.000.000,00	100%

Tendo em vista que nenhuma empresa, individualmente, controla a Cia. Fosfatil, esta estrutura caracteriza a existência de:

a) Subsidiária Integral.

b) Valuation Consistency.

c) Holding Factoring.

d) Joint Venture.

e) Entity Accrual.

Solução:

A Joint Venture representa a associação de duas ou mais empresas a fim de criar ou desenvolver uma atividade econômica. As empresas Alfa, Beta, Gama e Delta representam uma Joint Venture, pois criaram a Fosfatil, empresa de exploração de minério. O controle da Fosfatil é realizado de forma conjunta, mediante contrato estabelecido, com isso decisões estratégicas, financeiras e operacionais relativas à atividade de exploração de minério exigem o consentimento unânime das partes que compartilham o controle (os empreendedores).

Gabarito: **D**

03ª Questão (TJ PI FCC 2009): Ao examinar o grupo do Ativo Não Circulante – Investimentos do Balanço Patrimonial da Companhia Gama, relativo ao exercício encerrado em 31/12/2008, o auditor independente encarregado constatou que todos os investimentos em coligadas e controladas foram avaliados pelo método da equivalência patrimonial (MEP). O auditor concluiu, à luz do disposto na Lei n.º 11.638/2007 e da então vigente MP n.º 449/2008, que o procedimento da companhia estava:

a) correto.

b) incorreto, porque somente os investimentos em controladas são avaliados pelo MEP.

c) incorreto, porque somente os investimentos em controladas e coligadas que forem relevantes para a companhia são avaliados pelo MEP.

d) incorreto, porque somente os investimentos em controladas e em coligadas das quais a investidora participe com mais de 20% do capital, com ou sem direito a voto, são avaliados pelo MEP.

e) incorreto, porque somente investimentos em coligadas são avaliados pelo MEP.

Solução:

De acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades coligadas**, **sociedades controladas**, **sociedades controladas em conjunto** (ou que façam parte de um mesmo grupo) e **sociedades que estejam sob controle comum** serão avaliados pelo **método da equivalência patrimonial**.

Gabarito: **A**

04ª Questão (Ciências Contábeis BNDES Cesgranrio Adaptada 2008): A Legislação Fiscal (art. 425 RIR/99) determina: "O ganho ou a perda de capital na alienação ou liquidação de investimento será determinado com base no valor contábil". Em 2006, a Cia. Beta negociou sua participação acionária na Cia. X, apresentando as seguintes informações relativas a essa operação:

Preço de venda 3.000.000,00

Valor patrimonial 2.000.000,00

Ágio mais-valia não amortizado 200.000,00

Provisão para perdas..... (500.000,00)

Em vista disso, a operação acima gerou para a empresa um(a):

a) ganho de 1.500.000,00

b) ganho de 1.300.000,00

c) ganho de 300.000,00

d) perda de 500.000,00

e) perda de 1.700.000,00

Solução:

No Balanço Patrimonial da Cia. Beta o investimento na Cia. X estava assim representado:

AÑC Investimentos		
Investimentos na Cia. X	2.000.000,00	
Ágio mais-valia não amortizado.....	200.000,00	
(-) Provisão para Perdas	(500.000,00)	1.700.000,00

Do Balanço Patrimonial da Cia. Beta, temos:
Valor contábil do investimento na Cia. X = 1.700.000,00
Ganho de capital = Preço de venda – Valor contábil
Ganho de capital = 3.000.000,00 – 1.700.000,00 = 1.300.000,00

Gabarito: **B**

05ª Questão (SEFAZ Pará ESAF Adaptada 2002): A empresa Gama no encerramento do exercício social de 2012 efetua um débito no valor de 20.000,00 em instrumentos financeiros disponíveis para venda, decorrente do ajuste dos instrumentos ao valor justo. Indique qual o procedimento contábil que a Cia. Alvorada, detentora de 80% do capital votante da empresa Gama deverá adotar.

a) Apenas evidenciar esse evento em notas explicativas na ocasião em que ocorrer a publicação de suas Demonstrações Contábeis.

b) Evidenciar sucintamente o fato no relatório da diretoria, como um evento subsequente, já que não ocorrerá alteração patrimonial imediata na investidora.

c) Debitar na conta resultado de equivalência patrimonial o valor correspondente ao percentual de participação na investida.

d) Efetuar o lançamento desse evento a débito de Participações Societárias e a crédito da conta Ajustes de Avaliação Patrimonial em Controladas.

e) Efetuar um lançamento a crédito de conta de resultado, reconhecendo de imediato um ganho com investimentos.

Solução:

A Cia. Alvorada é a controladora da empresa Gama, pois possui 80% do capital votante de Gama, e de acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades controladas** serão avaliados pelo **MEP**.

Quando ocorrer uma variação no patrimônio líquido da investida (por exemplo, ajustes de avaliação patrimonial) a Cia. Alvorada reconhecerá essa variação de forma reflexa diretamente no seu patrimônio líquido, em outros resultados abrangentes.

Registro na empresa Gama do ajuste dos títulos disponíveis para venda ao valor justo:

Títulos disponíveis para venda	
Saldo Inicial	
(1) 20.000,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
	20.000,00 (1)

Reflexo na Cia. Alvorada (investidora):

AAP - Controladas = 80% × AAP Investida ⇒ AAP - Controladas = 80% × 20.000,00 = 16.000,00

Registro na Cia. Alvorada (investidora):

Investimentos na empresa Gama	
Saldo Inicial	
(2) 16.000,00	

AAP – Controladas	
	16.000,00 (2)

Gabarito: **D**

06ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2003): A Cia. Boreal, empresa agrícola atuante nesse mercado há 22 anos, no início de 2007 participa como acionista na constituição da Cia. Beneficiadora de Cereais, cujo capital social é totalmente integralizado e formado por 1.200.000 ações distribuídas, de acordo com os limites legais, em ações ordinárias e preferenciais com valores nominais de 10,00 cada uma. No início de 2012 a diretoria da Cia. Boreal, obedecendo a seu planejamento estratégico para expansão, decide fazer uma proposta de aquisição para o controle acionário da Cia. Transportadora Carga Pesada que, no momento, passa por problemas de gestão, apesar de ter sido constituída em janeiro de 2011, dentro dos limites máximos de classes de ações permitidos pela legislação da época. Com capital social representado por 900.000 ações ordinárias e preferenciais com valor unitário de 10,00/ação, seus acionistas estão dispostos a negociar a venda do controle acionário pelo valor nominal das ações desde que essa operação seja realizada à vista.

Com base nas informações acima, indique o valor mínimo que a Cia. Boreal deveria pagar para tornar-se a controladora da empresa transportadora.

a) 3.000.010,00

b) 3.000.000,00

c) 2.250.010,00

d) 1.500.000,00

e) 750.000,00

Solução:

De acordo com o artigo 15 da Lei n.º 6.404/76, o Capital Social de qualquer companhia poderá ter no mínimo 50% de ações ordinárias. Logo, para que qualquer companhia investidora possua o controle da investida, é necessário adquirir 50% mais 1 (uma) ação ordinária.

Composição do Capital Social da Transportadora Carga Pesada:

Ações Ordinárias.....450.000 ações = 50% × 900.000 ações

Ações Preferenciais.....450.000 ações

Total.....900.000 ações

Para que Cia. Boreal torne-se controladora da Cia. Transportadora Carga Pesada terá que adquirir 50% das ações ordinárias mais uma ação ordinária, ou seja:

Controle em ações = 50% × 450.000 ações ordinárias + 1 ação ordinária = 225.001 ação ordinária

Valor de 1 (uma) ação ordinária = 10,00

Controle em reais = 225.001 ações ordinárias × 10,00/ação ordinária = 2.250.010,00

Gabarito: **C**

07ª Questão (AFC CGU ESAF Adaptada 2004): A Arvorebrás tem um patrimônio líquido de 1.500.000,00 e possui 18% das ações com direito a voto emitidas pela Piauí Queijos & Doces. No fim do exercício social a investida apurou lucro líquido de 25.000,00 e destinou 40% para o pagamento de dividendos. Ao receber a comunicação desses fatos a investidora deverá contabilizar:

a) AÑC Investimentos
   a Receitas de Dividendos..... 4.500,00

b) Ativo Circulante
a Receitas de Dividendos 4.500,00
c) AÑC Investimentos
a Receitas de Dividendos 1.800,00
d) Ativo Circulante
a Receitas de Dividendos 1.800,00
e) AÑC Investimentos 2.700,00
Ativo Circulante 1.800,00
a Receitas de Dividendos 4.500,00

Solução:

É **presumida influência significativa** quando a investidora for **titular de 20%** (vinte por cento) **ou mais do capital votante** da investida, sem controlá-la. Mas como a Arvorebrás é titular de apenas 18% das ações com direito a voto emitidas pela Piauí Queijos & Doces, concluímos que **não existe presunção de influência significativa**. Como não existe influência significativa, a Piauí Queijos & Doces não é uma coligada.

De acordo com o artigo 183, inciso III, da Lei n.º 6.404/76, os investimentos **em participação no capital social** de **sociedades que não sejam coligadas** serão avaliados pelo **custo de aquisição**, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas.

O lucro líquido apurado pela Piauí Queijos & Doces (investida) não terá reflexos na Arvorebrás (investidora), pois o investimento é avaliado pelo custo.

Regra geral, nas questões de concursos quando o examinador não mencionar o prazo de pagamento dos dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, vamos supor que os dividendos foram recebidos **após 6 meses da data de aquisição dos investimentos** e a contabilização será:

Disponível ou Dividendos a Receber (AC)
a Receitas de Dividendos (Apuração do Resultado do Exercício)

Dividendos distribuídos pela Piauí Queijos & Doces (investida) = 40% × Lucro Líquido
Dividendos distribuídos pela Piauí Queijos & Doces (investida) = 40% × 25.000,00 = 10.000,00

Dividendos a Receber = 18% × Dividendos distribuídos pela Piauí Queijos & Doces (investida)
Dividendos a Receber = 18% × 10.000,00 = 1.800,00

Registro dos dividendos a receber na Arvorebrás:

Dividendos a Receber (AC)
a Receitas de Dividendos (Apuração do Resultado do Exercício) 1.800,00

Gabarito: **D**

08ª Questão (Contador Companhia Energética de Alagoas FCC Adaptada 2005): A Companhia Cruzeiro do Sul adquiriu 60% das ações com direito a voto da Cia. Estrela da Manhã, as quais representam 30% do capital total da investida. A investidora não pagou ágio nessa aquisição. No encerramento

do exercício social a Cia. Estrela da Manhã efetua um ajuste nos seus títulos disponíveis para venda. Sabendo-se que o custo de aquisição dos referidos títulos foram de 200.000,00 e que o valor justo na data de encerramento do exercício social era de 300.000,00, o lançamento desse fato contábil na Companhia Cruzeiro do Sul, de acordo com as normas legais e fiscais, é:

a) Investimentos na Cia. Estrela da Manhã
   a Ganho de Equivalência Patrimonial 60.000,00

b) Investimentos na Cia. Estrela da Manhã
   a Ajustes de Avaliação Patrimonial – Controladas 30.000,00

c) Investimentos na Cia. Estrela da Manhã
   a Ajustes de Avaliação Patrimonial – Controladas 60.000,00

d) Ajustes de Avaliação Patrimonial – Controladas
   a Investimentos na Cia. Estrela da Manhã 30.000,00

e) Investimentos na Cia. Estrela da Manhã
   a Ganho de Equivalência Patrimonial 30.000,00

Solução:

Atenção na hora da prova: Nas questões relacionadas com investimentos avaliados pelo MEP, utilizamos **sempre o percentual de participação no Capital Social da investida**. Na questão, temos dois tipos de percentuais: 60% do Capital Votante que corresponde a 30% do Capital Social. Portanto, **o que interessa é a percentagem do Capital Social** e não o Capital Votante.



A Companhia Cruzeiro do Sul, ao adquirir 60% do total das ações com direito a voto da Cia. Estrela da Manhã, torna-se a sua controladora e de acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 os investimentos permanentes em participação no Capital Social **sociedades controladas** serão avaliados pelo **MEP**.

O investimento avaliado pelo MEP é inicialmente reconhecido ao custo e posteriormente ajustado pela aplicação do percentual de participação no capital da investida. Quando ocorrer uma variação no patrimônio líquido da investida (por exemplo, ajustes de avaliação patrimonial) o investidor reconhecerá essa variação de forma reflexa diretamente no seu patrimônio líquido, em outros resultados abrangentes.

Registro na Cia. Estrela da Manhã (investida) do ajuste dos títulos disponíveis para venda ao valor justo:

Títulos disponíveis para venda	
200.000,00	
(1) 100.000,00	
300.000,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
	100.000,00 (1)

Reflexo na Companhia Cruzeiro do Sul (investidora):

AAP - Controladas = 30% × AAP Investida

AAP - Controladas = 30% × 100.000,00 = 30.000,00

Registro na Companhia Cruzeiro do Sul (investidora):

Investimentos na Cia. Estrela da Manhã	
Saldo Inicial	
(1) 30.000,00	

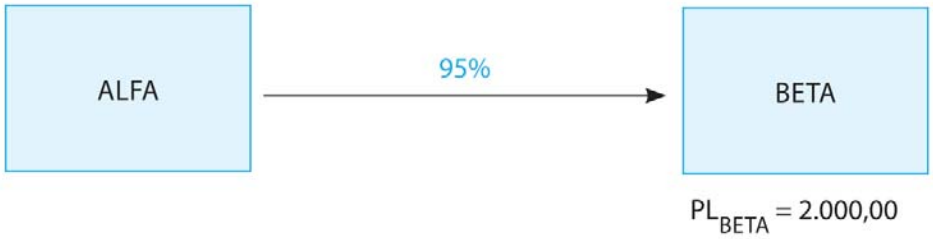
AAP – Controlada	
	30.000,00 (1)

Gabarito: **B**

09ª Questão (EPE Cesgranrio Adaptada 2006): Em janeiro de 2005, a Cia. Alfa adquiriu à vista por um valor justo de 2.040,00, 95% das ações da Cia. Beta, cujo patrimônio líquido na data de aquisição era de 2.000,00. O ágio foi fundamentado com base no valor (parte edificada) de um imóvel registrado na Cia. Beta por 600,00 e já depreciado em cinco anos (4% ao ano), cujo valor justo, na data da aquisição, montava a 620,00. Em dezembro de 2005, o patrimônio líquido da Cia. Beta montava 2.020,00 e o ágio foi amortizado com base na realização do bem que o originou. Com base nessas informações, o saldo total da participação da Cia. Alfa na Cia. Beta, incluindo investimento e ágio, em dezembro de 2005, era, em reais:

a) 1.919,00
b) 2.033,00
c) 2.045,00
d) 2.052,00
e) 2.060,00

Solução:



Identificação dos ágios:

1º Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

O exercício informa que a Cia. Alfa adquiriu à vista (valor pago) por um valor justo de 2.040,00, ou seja, o valor pago é exatamente igual ao valor justo.

Goodwill = 2.040,00 – 2.040,00 = 0,00 (não existe goodwill nessa aquisição)

2º Ágio mais-valia de ativos líquidos = Valor Justo – Valor Contábil

Valor Justo = 2.040,00

Valor Contábil = 95% × $PL_{(Contábil\ de\ Beta)}$ = 95% × 2.000,00 = 1.900,00

Ágio mais-valia de ativos líquidos = 2.040,00 – 1.900,00 = 140,00

O ágio mais-valia teve como fundamento o valor da edificação e será amortizado proporcionalmente à nova taxa de depreciação da edificação.

$$\text{Nova taxa de depreciação} = \frac{100\%}{\text{Vida útil remanescente}} = \frac{100\%}{20} = 5\% \text{ a.a.}$$

Vida útil remanescente = Vida útil inicial – Período de utilização

A vida útil inicial do imóvel é de 25 anos e como se encontra depreciado em 5 anos, temos que a vida útil remanescente é de 20 anos.

O ágio mais-valia será amortizado proporcionalmente de acordo com a nova taxa de depreciação do imóvel, ou seja, 5% a.a.

Amortização do ágio mais-valia em 2005 = 5% × 140,00 = 7,00

Investimento em Beta (31/12/2005) = 95% × $PL_{(\text{Contábil de Beta em } 31/12/2005)}$ + Ágio mais-valia

Investimento em Beta (31/12/2005) = 95% × 2.020,00 + 140,00 – 7,00

Amortização do ágio mais-valia em 2005

Investimento em Beta (31/12/2005) = 2.052,00

Gabarito: **D**

Com a finalidade de fixar melhor a matéria, vamos realizar os lançamentos contábeis referentes à aquisição do investimento em Beta.

Registro da aquisição do investimento em Beta:

Caixa	
Saldo Inicial	2.040,00 (1)

Investimentos em Beta	
(1) 1.900,00	

Ágio mais-valia	
(1) 140,00	

Registro da amortização do ágio mais-valia:

Resultado de Equivalência Patrimonial	
(2) 7,00	

Amortização Acumulada de Ágio mais-valia	
	7,00 (2)

No Balanço Patrimonial de Alfa em 31/12/2005, temos:

AÑC Investimentos	
Investimentos em Beta	1.919,00 = 95% × 2.020,00
Ágio mais-valia	140,00
(-) Amortização Acumulada de ágio mais-valia	(7,00)

Solução na Prova:

VC = Valor Contábil do investimento em dezembro de 2005

$VC = 95\% \times PL_{(\text{Contábil de Beta dezembro 2005})} + \text{Ágio mais-valia} - \text{Amortização do ágio mais-valia}$

Ágio mais-valia = (2.040,00 – 2.000,00 × 95%) = 140,00

Percentual de Participação — Amortização de 5% do ágio mais-valia

$VC = 95\% \times 2.020{,}00 + 140{,}00 - 140{,}00 \times 5\% = 2.052{,}00$

$PL_{(\text{Contábil de Beta em dezembro 2005})}$

10ª Questão (Contador TRT 3ª Região FCC 2009): O Patrimônio Líquido da Cia. B é composto apenas pelo Capital Social, cujo valor é de 300.000,00. Sabe-se que a Cia. B possui apenas ações ordinárias, que a Cia. A adquiriu 70% das ações da Cia. B por 210.000,00 em 31/12/2007 e que, durante 2008, a Cia. B obteve um lucro de 100.000,00 e distribuiu 30.000,00 em dividendos. Com base nestas informações a Cia. A, durante 2008:

a) creditou receita de equivalência patrimonial no valor de 70.000,00 e creditou a conta investimento no valor de 21.000,00.

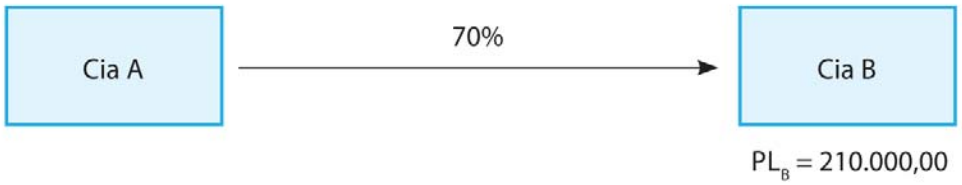
b) creditou receita de equivalência patrimonial no valor de 49.000,00 e creditou receita de dividendos no valor de 21.000,00.

c) debitou a conta investimento no valor de 70.000,00 e creditou a conta caixa no valor de 21.000,00.

d) creditou receita de dividendos no valor de 21.000,00 e debitou a conta investimento no valor de 49.000,00.

e) creditou a conta investimento no valor de 100.000,00 e debitou a conta caixa no valor de 30.000,00.

Solução:



Valor Pago = 210.000,00

$\text{Valor Contábil} = 70\% \times PL_{(\text{Contábil de Beta em 31/12/2007})} \Rightarrow \text{Valor Contábil} = 70\% \times 300.000{,}00 = 210.000{,}00$

Identificação dos ágios:

1º Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

Quando o exercício não informa qual foi o valor justo, consideramos que o valor pago é exatamente igual ao valor justo.

Goodwill = 210.000,00 – 210.000,00 = 0,00 (Não existe goodwill na aquisição)

2º Ágio mais-valia de ativos líquidos = Valor Justo – Valor Contábil

Valor Pago = Valor Justo = 210.000,00

Valor Contábil = 210.000,00

Ágio mais-valia de ativos líquidos = 210.000,00 – 210.000,00 = 0,00 (Não existe ágio mais-valia)

Trata-se de uma aquisição sem ágio ou ganho por compra vantajosa.

Registro de aquisição das ações na Cia. A:

Caixa	
Saldo Inicial	210.000,00 (1)

Investimentos na Cia. B	
(1) 210.000,00	

No exercício de 2008 quando a investida apurar lucro líquido e distribuir dividendos o reflexo na investidora será:

1º Reflexo: Lucro Líquido na investida de 100.000,00

Reflexo na investidora: GEP = 70% × Lucro Líquido da investida = 70% × 100.000,00 = 70.000,00

Registro na investidora (Cia. A):

Investimentos na Cia. B	
210.000,00	
(2) 70.000,00	
280.000,00	

GEP	
	70.000,00 (2)

2º Reflexo: Dividendos a pagar na investida no valor de 30.000,00

Reflexo na investidora: Dividendos a Receber = 70% × Div. a Pagar = 70% × 30.000,00 = 21.000,00

Registro na investidora (Cia. A):

Investimentos na Cia. B	
280.000,00	21.000,00 (3)
259.000,00	

Dividendos a Receber	
(3) 21.000,00	

Gabarito: **A**

Solução na prova:

> GEP = 70% × Lucro Líquido da investida = 70% × 100.000,00 = 70.000,00
>
> A investidora credita uma receita de equivalência patrimonial no valor de 70.000,00 e a única alternativa que apresenta esta resposta é a alternativa **A**.

11ª Questão (Analista de Comércio Exterior MDIC ESAF Adaptada 2002): A empresa Investmuito S.A. é possuidora do seguinte investimento em ações:

- 1.000 ações emitidas pela empresa Alfa
- 20.000 ações emitidas pela empresa Beta
- 10.000 ações emitidas pela empresa Celta

As ações foram adquiridas indistintamente a 10,00 cada uma, sendo que as emitidas por Alfa são investimentos temporários disponíveis para venda; as de Beta caracterizam coligação acionária; e as de Celta são investimentos permanentes, que não possuem influência significativa.

No encerramento do exercício social as apurações dão conta de que as ações possuídas por Investmuito S.A. mantêm, igualmente, o valor de cotação de 8,00 por ação e o valor patrimonial unitário de 12,00.

Com base nas informações acima, podemos dizer que, no balanço patrimonial de fim de exercício, o valor contábil do investimento citado deverá ser de:

a) 372.000,00
b) 348.000,00
c) 310.000,00
d) 308.000,00
e) 248.000,00

Solução:

De acordo com o artigo 183, inciso I, alíneas "a" e "b", da Lei n.º 6.404/76, as aplicações em investimentos temporários disponíveis para venda serão **avaliados** pelo seu **valor justo**. As ações da Cia. Alfa foram adquiridas por 10,00 e no encerramento do exercício social o valor de cotação (valor justo) era de 8,00.

Custo de aquisição das ações de Alfa = 1.000 ações × 10,00/ação = 10.000,00

Valor justo das ações de Alfa = 1.000 ações × 8,00/ação = 8.000,00

Na contabilidade da Investmuito S.A. o contador efetuará o registro dos ajustes ao valor justo dos investimentos na Cia. Alfa:

Valores Mobiliários – Alfa	
10.000,00	2.000,00 (1)
8.000,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
(1) 2.000,00	

O artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 dispõe que os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades coligadas** serão avaliados pelo **MEP**. Nesse caso o que importa é o **valor patrimonial** da ação e não o seu **valor justo**.

Custo de aquisição das ações de Beta = 20.000 ações × 10,00/ação = 200.000,00

Valor patrimonial das ações de Beta = 20.000 ações × 12,00/ação = 240.000,00

A variação de 40.000,00 nos investimentos em Beta tem origem no lucro líquido de Beta. O registro na contabilidade da Investmuito S.A. será:

Investimentos em Beta	
200.000,00	
(2) 40.000,00	
240.000,00	

GEP	
	40.000,00 (2)

De acordo com o artigo 183, inciso III, da Lei n.º 6.404/76, os investimentos **em participação no capital social** de **outras sociedades** serão avaliados pelo **custo de aquisição**, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa **perda estiver comprovada como permanente**, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas.

As **outras sociedades** são aquelas que **não (são)**: coligadas, controladas, sociedades que façam parte de um mesmo grupo e estejam sob controle comum.

No caso da empresa Celta os investimentos são permanentes, mas **não existe influência significativa**, portanto a empresa **Celta não é uma coligada** e o investimento é **avaliado pelo custo de aquisição**, ou seja, por 10,00. Apesar do valor de cotação ser de 8,00 por ação, nenhum ajuste será realizado. A Investmuito S.A. somente realizaria um ajuste se o examinador informasse que a cotação de 8,00 por ação da empresa Celta fosse decorrente uma perda permanente, por exemplo, um incêndio nas instalações da empresa Celta que gerasse uma perda permanente para ela.

Custo de aquisição das ações de Celta = 10.000 ações × 10,00/ação = 100.000,00

No Balanço Patrimonial da empresa Investmuito S.A., temos:

Ativo Circulante	
Valores Mobiliários de Alfa disponíveis para venda	8.000,00
AÑC Investimentos	
Investimentos em Celta	240.000,00
Investimentos em Delta	100.000,00
	348.000,00

Gabarito: **B**

12ª Questão (TCU ESAF Adaptada 2002): A Cia. Comercial de Artefatos apresentou as seguintes contas e respectivos saldos:

Contas	Saldos
Ações da Cia. Delta	11.700,00
Ações em Tesouraria	1.000,00
Caixa	2.800,00
Capital Social	29.000,00
Contribuições a Recolher	1.200,00
Depreciação Acumulada	4.200,00
Duplicatas a Receber	12.000,00
Duplicatas Descontadas	3.500,00
Fornecedores	7.000,00
Imóveis	15.300,00
Lucros Acumulados	4.000,00
Máquinas e Equipamentos	8.000,00
Mercadorias	13.200,00
Provisão para Devedores Duvidosos	800,00
Provisão para Férias	1.300,00
Provisão para Imposto de Renda	2.100,00
Reserva Legal	8.000,00
Salários a Pagar	2.900,00
Soma dos saldos	128.000,00

Após a apuração dos saldos acima foram obtidas as seguintes informações:

- as ações da Cia. Delta representam participação acionária de 20% e a Cia. Comercial de Artefatos possui influência significativa;
- a Cia. Delta contabilizou no período lucro líquido de 50.000,00 e distribuiu 30% em dividendos a seus acionistas;
- a empresa Comercial de Artefatos promoveu um adiantamento a fornecedores no valor de 2.000,00;
- a empresa Comercial de Artefatos contabilizou a depreciação de máquinas e equipamentos considerando que as máquinas têm vida útil de dez anos, mas já estão sendo utilizadas há três anos.

O Balanço Patrimonial elaborado com base nas informações acima demonstrará o ativo no valor de:

a) 63.700,00
b) 61.700,00
c) 60.700,00
d) 58.700,00
e) 56.700,00

Solução:

O primeiro para a solução é realizarmos os ajustes.

1º Ajuste: Ações da Cia. Delta

Como a Cia. Comercial de Artefatos possui influência significativa em Delta, Delta é uma coligada da Cia. Comercial e de acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades coligadas** serão avaliados pelo **método da equivalência patrimonial**. O lucro líquido e os dividendos distribuídos por Delta terão os seguintes reflexos na Cia. Comercial de Artefatos:

1º reflexo na Cia. Comercial de Artefatos é em relação ao lucro líquido da investida:

GEP = 20% × Lucro Líquido da investida = 20% × 50.000,00 = 10.000,00

Registro na contabilidade da Cia. Comercial de Artefatos (investidora):

Da relação de contas temos que o valor das ações da Cia. Delta é de 11.700,00.

Ações da Cia. Delta	
11.700,00	
(1) 10.000,00	
21.700,00	

GEP	
	10.000,00 (1)

2º reflexo na Cia. Comercial de Artefatos é em relação aos dividendos distribuídos pela investida:

Dividendos Distribuídos pela investida = 30% × Lucro líquido da investida

Dividendos Distribuídos pela investida = 30% × 50.000,00 = 15.000,00

Dividendos a Receber pela investidora = 20% × Dividendos Distribuídos pela investida

Dividendos a Receber pela investidora = 20% × 15.000,00 = 3.000,00

Registro na contabilidade da Cia. Comercial de Artefatos (investidora):

Ações da Cia. Delta	
21.700,00	3.000,00 (2)
18.700,00	

Dividendos a Receber	
(2) 3.000,00	

2º Ajuste: Adiantamentos a fornecedores

Caixa	
2.800,00	2.000,00 (3)
800,00	

Adiantamentos a Fornecedores	
(3) 2.000,00	

3º Ajuste: Depreciação de máquinas e equipamentos

Apesar de o problema mencionar que as máquinas e equipamentos já estão sendo utilizados a 3 anos, presume-se que a depreciação do corrente ano ainda não foi calculada. Logo, temos:

Depreciação = (Custo de Aquisição – Valor Residual) × Taxa de depreciação

A taxa de depreciação de máquinas e equipamentos é de 10% a.a.

Depreciação = (8.000,00 – 0,00) × 10% a.a. = 800,00

Depreciação	
(4) 800,00	

Depreciação Acumulada	
	4.200,00
	800,00 (4)
	5.000,00

Depois de realizados os ajustes e classificando corretamente as contas, vem:

Contas	Classificação	Saldos
Ações da Cia. Delta	AÑC Investimentos	**18.700,00**
Ações em Tesouraria	Retificadora do PL	1.000,00
Adiantamentos a Fornecedores	AC	**2.000,00**
Caixa	AC	**800,00**
Capital Social	PL	29.000,00
Contribuições a Recolher	PC	1.200,00
Depreciação Acumulada	Retificadora do AÑC Imobilizado	**5.000,00**
Dividendos a Receber	AC	**3.000,00**
Duplicatas a Receber	AC	12.000,00
Duplicatas Descontadas	Retificadora do AC (*1)	3.500,00
Fornecedores	PC	7.000,00
Imóveis	AÑC Imobilizado	15.300,00
Lucros Acumulados	PL	**13.200,00**
Máquinas e Equipamentos	AÑC Imobilizado	8.000,00

Contas	Classificação	Saldos
Mercadorias	AC	13.200,00
Provisão para Devedores Duvidosos	Retificadora do AC	800,00
Provisão para Férias	PC	1.300,00
Provisão para Imposto de Renda	PC	2.100,00
Reserva Legal	PL	8.000,00
Salários a Pagar	PC	2.900,00

Ativo = 18.700,00 + 2.000,00 + 800,00 – 5.000,00 + 3.000,00 + 12.000,00 – 3.500,00 + 15.300,00 + 8.000,00 + 13.200,00 – 800,00

Ativo = 63.700,00

1*: Na época da prova a conta duplicatas descontadas era retificadora de duplicatas a receber, sendo classificada no AC. Atualmente a conta duplicatas descontadas é classificada no PC, pois a essência das transações deve prevalecer sobre os seus aspectos formais e a essência das duplicatas descontadas é a de um financiamento bancário. Mas algumas bancas ainda classificam erroneamente a conta duplicatas descontadas como retificadora de duplicatas a receber, no AC. **Fiquem alertas!**

As contas em negrito são decorrentes dos ajustes efetuados.

A conta lucros acumulados de 4.000,00 recebeu dois ajustes: GEP de 10.000,00 e despesas com depreciação no valor de 800,00.

Lucros Acumulados = 4.000,00 + 10.000,00 – 800,00 = 13.200,00

Gabarito: **A**

13ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2003): Temos como tarefa observar o Patrimônio Líquido das empresas Hexa Comercial e Hepta Comercial, em 31.12.02, no qual podemos verificar os seguintes elementos:

Rubrica	Empresa Hexa	Empresa Hepta
Capital social	150.000,00	120.000,00
Ações emitidas	15.000 unidades	12.000 unidades
Reservas e lucros	30.000,00	12.000,00
Ativo Não Circulante	140.000,00	150.000,00
Investimentos	72.000,00	37.000,00
Ações do BB	10.000,00	6.000,00
Ações de Hepta	52.800,00	0,00

No exercício social de 2002:

– a empresa Hexa obteve lucro líquido de 50.000,00;

– a empresa Hepta obteve lucro líquido de 40.000,00;

– a empresa Hexa distribuiu dividendos de 20%; e

– a empresa Hepta distribuiu dividendos de 20%.

Sabendo-se que o capital social da empresa Hepta é formado apenas por ações ordinárias, com base nessas informações, ao examinarmos a escrituração da empresa Hexa, devemos encontrar um lançamento em relação ao valor dos dividendos recebidos assim registrado:

a) Dividendos a Receber
   a Ações da Empresa Hepta Comercial.....3.200,00

b) Dividendos a Receber
   a Receita com Dividendos.....3.200,00

c) Ações da Empresa Hepta Comercial
   a Dividendos a Receber.....3.200,00

d) Dividendos a Receber
   a Ações da Empresa Hepta Comercial.....4.000,00

e) Dividendos a Receber
   a Receita com Dividendos.....4.000,00

Solução:

O primeiro passo é identificar o percentual de participação que a empresa Hexa possui na empresa Hepta.

$$\text{Percentual de participação de Hexa no capital Hepta} = \frac{\text{Valor contábil do investimento em Hepta}}{\text{PL da Investida (Hepta)}}$$

Valor contábil do investimento em Hepta = 52.800,00

PL da Investida (Hepta) = Capital Social + Reservas de Lucros

PL da Investida (Hepta) = 120.000,00 + 12.000,00 = 132.000,00

$$\text{Percentual de participação de Hexa no capital Hepta} = \frac{52.800,00}{132.000,00} = 0,4 = 40\%$$

A empresa Hexa é detentora de 40% do capital votante da empresa Hepta (lembrando que o capital social de Hepta é constituído apenas por ações ordinárias), logo configura a existência de presunção de influência significativa, caracterizando uma coligada, cujo investimento será avaliado pelo MEP.

No exercício de 2002 quando a investida Hepta apurar um lucro líquido e distribuir dividendos, o reflexo na investidora Hexa será:

1º reflexo: Lucro Líquido na investida de 40.000,00

Reflexo na investidora: GEP = 40% × Lucro Líquido da investida

GEP = 40% × 40.000,00 = 16.000,00

Registro na investidora (empresa Hexa):

Investimentos na Hepta	
52.800,00	
(1) 16.000,00	
68.800,00	

GEP	
	16.000,00 (1)

2º reflexo: Dividendos a pagar na investida Hepta:

Dividendos a Pagar = 20% × Lucro Líquido de Hepta

Dividendos a Pagar = 20% × 40.000,00 = 8.000,00

Reflexo na investidora:

Dividendos a Receber = 40% × Dividendos a Pagar = 40% × 8.000,00 = 3.200,00

Registro na investidora (empresa Hexa):

Investimentos na Hepta	
68.800,00	3.200,00 (2)
65.600,00	

Dividendos a Receber	
(2) 3.200,00	

Gabarito: **A**

Nota: Caso o percentual de participação da empresa Hexa no capital votante da empresa Hepta fosse inferior a 20%, não haveria presunção de influência significativa, a empresa Hepta não seria coligada, o investimento seria avaliado pelo custo de aquisição e a resposta seria a alternativa **B**.

14ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2001): A empresa Lua S.A. apresentou valores não circulantes ou permanentes, com os seguintes saldos:

Contas	Saldos
Ações da Cia. Alfa	2.000,00
Ações da Cia. Beta	5.000,00
Ações da Cia. Celta	1.000,00
Gastos pré-operacionais	200,00
Marcas e Patentes	400,00
Móveis e Utensílios	800,00
Provisão para Perdas Prováveis em Investimentos	100,00
Veículos	1.200,00

A empresa Lua S.A. possuía os seguintes percentuais de participações:

a) 20% do capital social da Cia. Alfa que representa 15% do capital votante.

b) 60% das ações com direito a voto da Cia. Beta, que representam 40% do capital total da investida.

c) 10% do capital social da Cia. Celta e não possui influência significativa.

O lucro líquido e os dividendos distribuídos nas companhias Alfa e Beta foram:

Companhias	Lucro Líquido	Dividendos distribuídos
Alfa	1.000,00	200,00
Beta	1.000,00	200,00

Contabilizando-se os ajustes necessários ao balanço, no fim do exercício, vamos encontrar essa empresa com um Ativo Não Circulante no valor de:

a) 10.860,00

b) 10.820,00

c) 10.620,00

d) 10.900,00

e) 10.980,00

Solução:

O primeiro passo é identificar quais são os investimentos avaliados pelo MEP.

a) Investimento na Cia. Alfa:

A empresa Lua S.A. com 15% do capital votante da Cia. Alfa não configura a existência de presunção de influência significativa, portanto a Cia. Alfa não é uma coligada e o investimento é avaliado pelo **custo de aquisição**, deduzido de **provisão para perdas prováveis** na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas.

b) Investimento na Cia. Beta:

A empresa Lua S.A. detentora de 60% do capital votante da Cia. Beta torna-se controladora e de acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76, os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades controladas** serão avaliados pelo **MEP**.

c) Investimento na Cia. Celta:

A empresa Lua S.A. não possui influência significativa na Cia. Celta, não caracterizando uma coligada, portanto o investimento é avaliado pelo custo de aquisição.

Investimento	Avaliação
Cia. Alfa	Custo
Cia. Beta	MEP
Cia. Celta	Custo

O lucro líquido apurado pela Cia. Alfa (investida) não terá reflexos na empresa Lua S.A. (investidora), pois o investimento é avaliado pelo custo.

Regra geral, nas questões de concursos quando o examinador não mencionar o prazo de pagamento dos dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, vamos supor que os dividendos foram recebidos **após 6 meses da data de aquisição dos investimentos** e a contabilização será:

Disponível ou Dividendos a Receber (AC)

a Receitas de Dividendos (Apuração do Resultado do Exercício)

Dividendos a Receber = 20% × Dividendos distribuídos pela Cia. Alfa

Dividendos a Receber = 20% × 200,00 = 40,00

Registro dos dividendos a receber da Cia. Alfa na empresa Lua S.A.:

Dividendos a Receber (AC)

a Receitas de Dividendos (Apuração do Resultado do Exercício).....40,00

O lucro líquido e a distribuição de dividendos na Cia. Beta, terão os seguintes reflexos na empresa Lua S.A.:

1º reflexo: Lucro Líquido na investida de 1.000,00
Reflexo na investidora: GEP = 40% × Lucro Líquido da Cia. Beta = 40% × 1.000,00 = 400,00

Registro na investidora (empresa Lua S.A.):

Investimentos na Cia. Beta	
5.000,00	
(1) 400,00	
5.400,00	

GEP	
	400,00 (1)

2º reflexo: Dividendos a pagar na investida Cia. Beta:
Dividendos a pagar = 200,00
Reflexo na investidora:
Dividendos a Receber = 40% × Dividendos a Pagar = 40% × 200,00 = 80,00
Registro na investidora (empresa Lua S.A.):

Investimentos na Cia. Beta	
5.400,00	80,00 (2)
5.320,00	

Dividendos a Receber	
(2) 80,00	

Após os ajustes, classificando corretamente as contas, temos:

Contas	Classificação	Saldos
Ações da Cia. Alfa	AÑC Investimentos	2.000,00
Ações da Cia. Beta	AÑC Investimentos	5.320,00
Ações da Cia. Celta	AÑC Investimentos	1.000,00
Gastos pré-operacionais	Despesas	200,00
Marcas e Patentes	AÑC Investimentos	400,00
Móveis e Utensílios	AÑC Imobilizado	800,00
Provisão para Perdas Prováveis em Investimentos	Retificadora de AÑC Investimentos	100,00
Veículos	AÑC Imobilizado	1.200,00

AÑC = 2.000,00 + 5.320,00 + 1.000,00 + 400,00 + 800,00 – 100,00 + 1.200,00
AÑC = 10.620,00
Gabarito: **C**

Nota: Na época da prova o gabarito oficial foi a alternativa **B**, pois os gastos pré-operacionais eram classificados no Ativo Permanente Diferido. Atualmente os gastos pré-operacionais são tratados como despesas do resultado do exercício em que ocorrerem.

15ª Questão (Auditor do Tesouro Municipal de Natal ESAF Adaptada 2001): A firma Amoreiras S/A tem um plano de contas corretamente implantado com uma classificação adequada à elaboração das demonstrações financeiras. Quando a investidora comprou, com a intenção de logo revender, um lote de 0,5% das ações do Banco do Brasil e outro lote de 11% das ações dos Supermercados do Sol S/A, o contador precisou criar os títulos "Valores Mobiliários – Ações Banco do Brasil" e "Ações de Coligadas – Supermercados do Sol". Assinale a classificação correta para as citadas contas "Valores Mobiliários – Ações Banco do Brasil" e "Ações de Coligadas – Supermercados do Sol", respectivamente no:

a) Ativo Circulante e Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo.
b) Ativo Não Circulante Investimentos e Ativo Não Circulante Investimentos.
c) Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo e Ativo Não Circulante Investimentos.
d) Ativo Não Circulante Investimentos e Ativo Circulante.
e) Ativo Circulante e Ativo Não Circulante Investimentos.

Solução:

As ações do Banco do Brasil são investimentos temporários e serão classificados no Ativo Circulante.

As ações dos Supermercados do Sol S/A são investimentos permanentes em coligadas, avaliadas pelo MEP e classificadas no AÑC Investimentos.

Gabarito: **E**

16ª Questão (AFC ESAF 2000): No último dia do exercício apuramos os seguintes saldos:

Contas	Saldos
Ações em Tesouraria	800,00
Ações em Outras Cias. (caráter permanente)	1.000,00
Ações de Coligadas	2.000,00
Ações de Controladas	5.000,00
Veículos	1.200,00
Móveis e Utensílios	800,00
Marcas e Patentes	400,00
Gastos Pré-operacionais	200,00

Para fins de balanço final foram efetuados alguns ajustes contábeis, por força das exigências técnicas, legais e estatutárias. São eles:

1. provisão para FGTS	30,00
2. provisão para perdas em investimentos	100,00
3. provisão para Imposto de Renda	200,00
4. provisão para créditos de liquidação duvidosa	80,00
5. depreciação de bens de uso	25,00
6. amortização de bens intangíveis	10,00
7. dividendos a receber de controladas	35,00
8. dividendos a receber de coligadas	15,00

Contabilizados esses ajustes, o Ativo Não Circulante empresa passou a ter o valor de:

a) 10.215,00
b) 10.315,00
c) 10.415,00
d) 10.465,00
e) 11.265,00

Solução:

Realizando os ajustes, temos:

Despesas com Provisão para FGTS	
(1) 30,00	

Provisão para FGTS	
	30,00 (1)

Despesas com Provisões para Perdas	
(2) 100,00	

Provisão para Perdas Prováveis	
	100,00 (2)

Despesas com Imposto de Renda	
(3) 200,00	

Provisão para Imposto de Renda	
	200,00 (3)

Despesas com PDD	
(4) 80,00	

Provisão para Devedores Duvidosos	
	80,00 (4)

Depreciação	
(5) 25,00	

Depreciação Acumulada	
	25,00 (5)

Amortização	
(6) 10,00	

Amortização Acumulada	
	10,00 (6)

Dividendos a Receber	
(7) 35,00	

Ações de Controladas	
5.000,00	35,00 (7)
4.965,00	

Dividendos a Receber	
(8) 15,00	

Ações de Coligadas	
2.000,00	15,00 (8)
1.985,00	

Após os ajustes, o AÑC será:

Ações em Outras Cias. (caráter permanente	1.000,00
(-) Provisão para Perdas Prováveis	(100,00)
Ações de Coligadas	1.985,00
Ações de Controladas	4.965,00
Veículos	1.200,00
Móveis e Utensílios	800,00
(-) Depreciação Acumulada	(25,00)
Marcas e Patentes	400,00
(-) Amortização Acumulada	(10,00)
Total	10.215,00

Gabarito: **A**

Nota: Na época da prova o gabarito oficial foi a alternativa **C**, pois os gastos pré-operacionais eram classificados no Ativo Permanente Diferido. Atualmente os gastos pré-operacionais são tratados como despesas do resultado do exercício em que ocorrerem.

17ª Questão (SEFAZ PI ESAF Adaptada 2001): A nossa empresa chama-se Porto Calha S.A. e, em primeiro de janeiro, apresentou um Ativo Não Circulante composto de:

Ações da S.A. Alta Beira	4.000,00
Ações da S.A. Beira Alta	2.000,00
Ações da S.A. Eira Beira	5.000,00
Obras de Arte Emolduradas	1.000,00
Móveis e Utensílios	3.000,00

Informações adicionais:

a) Durante o exercício social não houve compra nem alienação de itens do AÑC. Também não houve contabilização de correção monetária, nem de depreciação anterior.

b) A vida útil estimada dos bens de uso é de 10 anos. A participação acionária alcança 3 mil ações, sendo 1.000 ações de cada uma das sociedades investidas.

c) As obras de arte alcançam preço de mercado de 2.500,00.

d) As ações de Alta Beira estão cotadas a 3,00; as de Beira Alta a 1,80; e as de Eira & Beira a 5,50.

Todos os investimentos são avaliados pelo método do custo. As cotações refletem a efetiva situação econômica das empresas. Não se trata de mera especulação de mercado. Com base nas informações acima, podemos dizer que, se forem aplicados os critérios de avaliação corretos, o balanço patrimonial dessa empresa, a encerrar-se em 31 de dezembro, vai evidenciar um AÑC no valor de:

a) 15.600,00
b) 15.400,00
c) 13.500,00
d) 15.000,00
e) 15.100,00

Solução:

Para calcular o AÑC temos que realizar dois ajustes: Investimentos e bens de uso.

Em relação aos investimentos todos são avaliados pelo custo de aquisição. A **pegadinha da questão** foi informar que os investimentos **refletem a efetiva situação econômica das empresas**, não se tratando de mera especulação de mercado.

De acordo com o artigo 183, inciso III da Lei n.º 6.404/76, os investimentos **em participação no capital social** de **sociedades que não sejam coligadas** serão avaliados pelo **custo de aquisição**, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas.

O examinador, ao informar que os investimentos refletem a **efetiva situação econômica** das empresas, quis dizer que caso o valor das ações esteja abaixo do custo de aquisição, é devido a uma **perda permanente** ocorrida nas investidas.

Investidas	Custo	Cotação das ações	Provisão para Perdas Prováveis
Ações da S.A. Alta Beira	4,00/ação	3,00	(4,00 – 3,00) × 1.000 ações = 1.000,00
Ações da S.A. Beira Alta	2,00/ação	1,80	(2,00 – 1,80) × 1.000 ações = 200,00
Ações da S.A. Eira Beira	5,00/ação	5,50	0,00
Total			= 1.200,00

O registro da provisão para perdas prováveis na Porto Calha S.A. (investidora) será:

Despesas com Provisão para Perdas	
(1) 1.200,00	

Provisão para Perdas Prováveis	
	1.200,00 (1)

Os bens de uso (móveis e utensílios) devem ser depreciados pelo prazo de 1 (um) ano.

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{Depreciação} = (3.000{,}00 - 0{,}00) \times \frac{1 \text{ ano}}{10 \text{ anos}} = 300{,}00$$

Registro das despesas com depreciação:

Depreciação	
(2) 300,00	

Depreciação Acumulada	
	300,00 (2)

Em relação às obras de arte, nenhum ajuste deverá ser feito, pois de acordo com o artigo 183, inciso IV da Lei n.º 6.404/76, os demais investimentos serão avaliados pelo custo de aquisição, deduzido de provisão para atender às perdas prováveis na realização do seu valor, ou para redução do custo de aquisição ao valor de mercado, quando este for inferior. Como o valor de mercado das obras é superior ao custo, nenhum ajuste será realizado.

Após os ajustes o AÑC ficará:

	Ações da S.A. Alta Beira	4.000,00
(-)	Provisão para Perdas Prováveis	(1.000,00)
	Ações da S.A. Beira Alta	2.000,00
(-)	Provisão para Perdas Prováveis	(200,00)
	Ações da S.A. Eira Beira	5.000,00
	Obras de Arte Emolduradas	1.000,00
	Móveis e Utensílios	3.000,00
(-)	Depreciação Acumulada	(300,00)
	Total	13.500,00

Gabarito: **C**

18ª Questão (AFRE MG ESAF Adaptada 2005): Duas empresas coligadas avaliam seus investimentos pelo método da equivalência patrimonial.

A primeira empresa tem:	Ativo Não Circulante	500.000,00
	Patrimônio Líquido	300.000,00
	Capital Social	100.000,00
A segunda empresa tem:	Ativo Não Circulante	350.000,00
	Patrimônio Líquido	300.000,00
	Capital Social	150.000,00

A primeira empresa possui 25% do capital social da segunda. A segunda companhia teve lucro de 50.000,00 e distribuiu dividendos no valor de 30.000,00. Em consequência dos resultados e respectiva distribuição, ocorridos na segunda companhia, a primeira empresa deverá contabilizar o aumento de:

a) 7.500,00 em receitas do período.

b) 7.500,00 no ativo circulante.

c) 7.500,00 no ativo não circulante investimentos.

d) 12.500,00 no ativo circulante.

e) 12.500,00 no ativo não circulante investimentos.

Solução:



As empresas são coligadas e o investimento é avaliado pelo MEP. O lucro líquido e os dividendos distribuídos pela segunda empresa (investida) terão os seguintes reflexos na primeira empresa (investidora):

1º reflexo: Lucro Líquido na investida de 50.000,00

Reflexo na investidora: GEP = 25% × Lucro Líquido da 2ª empresa = 25% × 50.000,00 = 12.500,00

Registro na investidora (primeira empresa):

Investimentos em Coligadas (AÑC Investimentos)
a GEP (Resultado do exercício).....12.500,00

2º reflexo: Dividendos a pagar na investida

Reflexo na investidora:

Dividendos a Receber = 25% × Dividendos a Pagar na 2ª empresa = 25% × 30.000,00 = 7.500,00

Registro na investidora (primeira empresa):

Dividendos a Receber (AC)
a Investimentos em Coligadas (AÑC Investimentos).....7.500,00

Nota: Cuidado com a pegadinha da questão, pois a alternativa **E** a princípio parece estar correta, mas o real aumento do AÑC Investimentos foi:

Aumento do AÑC Investimentos = GEP – Dividendos a Receber
Aumento do AÑC Investimentos = 12.500,00 – 7.500,00 = 5.000,00

Gabarito: **B**

19ª Questão (AFTE RN ESAF Adaptada 2005): A empresa Beta S.A., pertencendo ao mesmo ramo de atividade da empresa Alfa S.A., resolveu com ela estabelecer uma coligação acionária. Para isso adquiriu 20% das ações emitidas por Alfa S.A., pagando um valor justo de 3,50 por unidade, com o cheque 850.013 do Banco do Brasil S.A.

A empresa Alfa S.A. tem capital social no valor de 320.000,00, composto de 100 mil ações, e patrimônio líquido no valor de 340.000,00. Sabendo-se que o investimento de Beta S.A. deverá ser avaliado pelo método da Equivalência Patrimonial, podemos dizer que sua contabilidade deverá registrar o fato acima da seguinte forma:

a) Ações de Coligadas 64.000,00
Ágio mais-valia 4.000,00
Ganhos por Compra Vantajosa..... 2.000,00
a Bancos conta Movimento 70.000,00

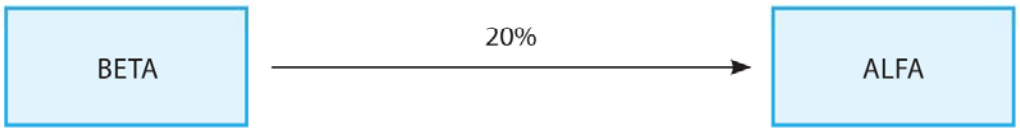
b) Ações de Coligadas 64.000,00
Ágio mais-valia 6.000,00
a Bancos conta Movimento 70.000,00

c) Ações de Coligadas 68.000,00
Ágio mais-valia 2.000,00
a Bancos conta Movimento 70.000,00

d) Ações de Coligadas 68.000,00
Ganhos por Compra Vantajosa..... 2.000,00
a Bancos conta Movimento 70.000,00

e) Ações de Coligadas
a Bancos conta Movimento 70.000,00

Solução:



De acordo com os dados da questão, o valor pago de 3,50 por ação corresponde ao valor justo, ou seja, valor pago = valor justo = 3,50/ação.

Identificação dos ágios:

1º Goodwill = Valor Pago – Valor Justo = 3,50 – 3,50 = 0,00 (Não existe goodwill nessa aquisição)

2º Ágio mais-valia de ativos líquidos = Valor Justo – Valor Contábil

A empresa Alfa S.A. tem um Capital Social no valor de 320.000,00, composto por 100.000 ações. O valor contábil das ações é:

$$\text{Valor Contábil} = \frac{\text{Capital Social}}{\text{Número de ações}} = \frac{320.000,00}{100.000} = 3,20/\text{ação}$$

Como empresa Beta S.A. adquiriu 20% das ações emitidas por Alfa S.A., temos:

Valor Pago = Valor Justo = 20% × 100.000 ações × 3,50/ação ⇒ Valor Justo = 70.000,00

Valor Contábil = 20% × 100.000 ações × 3,20/ação = 64.000,00 ⇒ Valor Contábil = 64.000,00

Ágio mais-valia de ativos líquidos = 70.000,00 – 64.000,00 = 6.000,00

Registro de aquisição dos investimentos na empresa Beta S.A.:

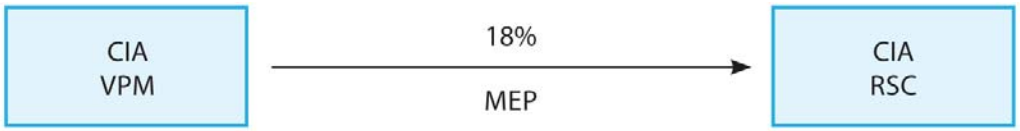
Ações de Coligadas 64.000,00
Ágio mais-valia 6.000,00
a Bancos conta Movimento 70.000,00

Gabarito: **C**

20ª Questão (Ciências Contábeis Prefeitura do Município de São Paulo FCC 2010): A Cia. VPM adquiriu, em 01/01/2009, 18% de participação na Cia. RSC por 180.000,00, sendo que a aquisição foi somente de ações ordinárias, mas sem obtenção do controle. Sabe-se que o Patrimônio Líquido da Cia. RSC era composto apenas pelo Capital Social no valor de 1.000.000,00, constituído por 200 mil ações ordinárias e 200 mil ações preferenciais (todas de igual valor). Durante 2009, a Cia. RSC obteve um lucro de 50.000,00 e distribuiu dividendos no valor de 30.000,00. Com base nestas informações, é correto afirmar que a Cia. VPM, em 2009, creditou receita de:

a) dividendos no valor de 5.400,00, por considerar a Cia. RSC coligada e avaliá-la por equivalência patrimonial.
b) equivalência patrimonial no valor de 9.000,00 e creditou investimentos no valor de 5.400,00, por considerar a Cia. RSC coligada e avaliá-la por equivalência patrimonial.
c) dividendos no valor de 5.400,00, por considerar a Cia. RSC outros investimentos e avaliá-la pelo método de custo.
d) equivalência patrimonial no valor de 3.600,00 e receita de dividendos no valor de 5.400,00, por considerar a Cia. RSC coligada e avaliá-la por equivalência patrimonial.
e) equivalência patrimonial no valor de 5.400,00, por considerar a Cia. RSC coligada e avaliá-la pelo método de custo.

Solução:



O primeiro passo é identificar se o investimento foi adquirido com ágio e se é em coligada ou não.

Nessa aquisição não ocorreu ágio, pois o capital da Cia. RSC vale 1.000.000,00 e a Cia. VPM pagou 180.000,00, que corresponde ao percentual adquirido de 18% em 01/01/2009.

$$\text{Percentual adquirido} = \frac{\text{Valor Pago}}{\text{Capital RSC}} = \frac{180.000,00}{1.000.000,00} = 18\%$$

O capital da RSC é composto por 200.000 ações ordinárias e 200.000 ações preferenciais, todas de igual valor, logo o valor unitário de cada ação é 2,50.

$$\text{Valor unitário da ação} = \frac{\text{Capital Social}}{\text{Total de ações}} = \frac{1.000.000,00}{400.000 \text{ ações}} = 2,50/\text{ação}$$

Como só adquiriu ações ordinárias (ações com direito a voto), o total de ações ordinárias adquiridas é:

$$\text{Número de ações ordinárias adquiridas} = \frac{\text{Valor pago em ações ordinárias}}{\text{Valor unitário da ação}} = \frac{180.000,00}{2,50/\text{ação}} = 72.000 \text{ ações}$$

Cálculo do percentual do capital votante adquirido:

$$\text{Percentual do Capital Votante} = \frac{\text{Número de ações ordinárias adquiridas}}{\text{Total de ações ordinárias}} = \frac{72.000 \text{ ações}}{200.000 \text{ ações}} = 36\%$$

Notas:

(1) Com 36% do capital votante existe a presunção de influência significativa que caracteriza uma coligada, cujo investimento será avaliado pelo MEP.

(2) Cuidado com a pegadinha do examinador, pois à primeira vista a questão informa que a Cia. VPM adquiriu 18% do Capital Social da Cia. RSC, dando a entender que como o percentual é inferior a 20% (mas não esqueçam, **é 20% do Capital Votante!**), o investimento não é em coligada, sendo avaliado pelo custo de aquisição, e nesse caso, o examinador leva o candidato a marcar alternativa **C** como resposta.

Mas, como demonstramos acima, 18% do Capital Social correspondem a 36% do Capital Votante, ou seja, com uma participação igual ou maior a 20% do Capital Votante, temos a existência de presunção de influência significativa, que caracteriza uma coligada, logo o investimento é avaliado pelo MEP.

Conclusão, como o investimento é avaliado pelo MEP, o lucro líquido e os dividendos distribuídos pela Cia. RSC terão os seguintes reflexos na investidora (Cia. VPM):

1º reflexo: Lucro Líquido na Cia. RSC (investida) de 50.000,00

Reflexo na investidora: GEP = 18% × Lucro Líquido = 18% × 50.000,00 = 9.000,00

Registro na investidora (Cia. VPM):

Investimentos em Coligadas (AÑC Investimentos)

a GEP (Resultado do exercício)..... 9.000,00

2º reflexo: Dividendos a pagar na Cia. RSC (investida) no valor de 30.000,00:

Reflexo na investidora:

Dividendos a Receber = 18% × Dividendos a Pagar = 18% × 30.000,00 = 5.400,00

Registro na investidora (Cia. VPM):

Dividendos a Receber (AC)

a Investimentos em Coligadas (AÑC Investimentos)..... 5.400,00

Gabarito: **B**

21ª Questão (Ciências Contábeis Metrô SP FCC 2012): De acordo com as modificações introduzidas pelas leis n.º 9.718/2007 e n.º 11.941/2011 na Lei n.º 6.404/1976 (Lei da Sociedade por Ações), as companhias devem avaliar, pelo método da equivalência patrimonial:

a) todos seus investimentos temporários ou permanentes em outras companhias.

b) apenas os investimentos permanentes em controladas.

c) todos seus investimentos permanentes em sociedades controladas ou coligadas.

d) todos os investimentos permanentes em outras companhias.

e) apenas os investimentos em controladas e coligadas que sejam relevantes.

Solução:

De acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76, os investimentos permanentes em participação no Capital Social de **sociedades coligadas**, **sociedades controladas**, **sociedades controladas em conjunto** (ou que façam parte de um mesmo grupo) e **sociedades que estejam sob controle comum** serão avaliados pelo **método da equivalência patrimonial**.

Gabarito: **C**

22ª Questão (Contabilidade TRT 20ª Região FCC Adaptada 2006): Ao analisar o subgrupo AÑC Investimentos no Balanço Patrimonial da Cia. Alvorada, o auditor independente verificou que a participação societária da empresa na Cia. Noturno, registrada na contabilidade por 200.000,00, tinha sido avaliada pelo método do custo de aquisição. Constatou, ainda, que a investidora detinha 40% do capital votante da investida e 20% de seu capital total. O auditor concluiu que o procedimento está:

a) correto, porque a investida não é coligada nem controlada da investidora, não se lhe podendo aplicar o método da equivalência patrimonial.

b) incorreto, porque a participação societária é em coligada e o investimento é avaliado pelo método da equivalência patrimonial.

c) incorreto, porque a investida é equiparada a coligada da investidora.

d) incorreto, porque a investida é uma controlada e o investimento é avaliado pelo método da equivalência patrimonial.

e) correto, porque como não existe presunção de influência significativa, a participação societária na investida não é em coligada.

Solução:

É **presumida influência significativa** quando a investidora for **titular de 20%** (vinte por cento) **ou mais do capital votante** da investida, sem controlá-la. Nesse caso a investidora detém 40% do capital votante da investida, logo existe presunção de influência significativa.

De acordo com o artigo 243, § 1º da Lei n.º 6.404/76, são **coligadas** as sociedades nas quais a investidora tenha **influência significativa**.

Consoante o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76, os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades coligadas** serão avaliados pelo **MEP**.

Como o investimento na Cia. Noturno, registrado na contabilidade por 200.000,00, está avaliado pelo método do custo de aquisição, a conclusão do auditor é de que **o procedimento está incorreto**, pois a Cia. Alvorada com 40% do capital votante da Cia. Noturno configura a existência de presunção de influência significativa que caracteriza uma coligada, cujo investimento será avaliado pelo MEP.

Gabarito: **B**

23ª Questão (Auditor do Tesouro Municipal Recife ESAF Adaptada 2003): A empresa Participações S.A. adquiriu 60% do capital da empresa Contrata Ltda., tomando o seu controle com intenção de permanência, pelo valor de 30.000,00, em 02/01/2003:

Balanço da Contrata Ltda. de 30 de novembro de 2002	
Capital Social	40.000,00
Reserva de Capital	1.000,00
Reserva Legal	2.000,00
Lucro Líquido do Exercício (janeiro a novembro de 2002)	5.000,00

Na avaliação de ativos e passivos a valor justo, foi apurado que o imobilizado da empresa Contrata Ltda. vale mais 2.000,00 e não há diferença no valor justo dos passivos contabilizados.

Com base nos dados da empresa Contrata Ltda., acima, assinale o lançamento que corresponde a este fato contábil.

a) Carteira de Ações AÑC Realizável LP
   a Bancos Conta Movimento.....30.000,00

b) Diversos
   a Bancos Conta Movimento.....30.000,00
   Investimentos Avaliados pelo PL – Contrata Ltda. 28.800,00
   Ágio mais-valia – Contrata Ltda. 1.200,00

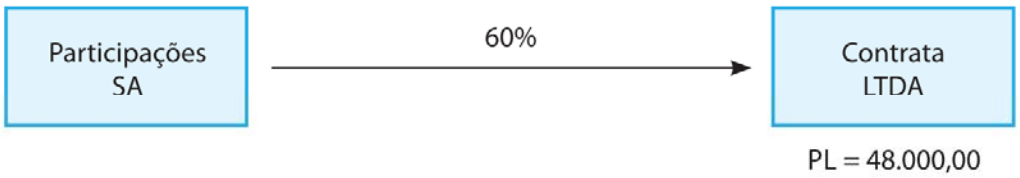
c) Diversos
   a Bancos Conta Movimento.....30.000,00
   Investimentos Avaliados pelo PL – Contrata Ltda. 24.000,00
   Ágio mais-valia – Contrata Ltda. 6.000,00

d) Investimento em Ações
   a Bancos Conta Movimento.....30.000,00

e) Bancos Conta Movimento 30.000,00
a Diversos
a Investimentos Avaliados pelo PL – Contrata Ltda. 24.000,00
a Ágio mais-valia – Contrata Ltda. 6.000,00

Solução:

De acordo com os dados da questão, a empresa Participações S.A., ao adquirir 60% do capital da empresa Contrata Ltda., torna-se a sua controladora e de acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 os investimentos permanentes em participação no capital social de sociedades controladas serão avaliados pelo **MEP**.



$PL_{(Contábil)}$ = Capital Social + Reserva de Capital + Reserva Legal + Lucro Líquido do exercício

$PL_{(Contábil)}$ = 40.000,00 + 1.000,00 + 2.000,00 + 5.000,00 = 48.000,00

Identificação dos ágios:

1º Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

Valor Pago = 30.000,00

Valor Justo = 60% × $PL_{(Valor\ Justo)}$

$PL_{(Valor\ Justo)} = A_{(Valor\ Justo)} - P_{(Valor\ Justo)}$

$A_{(Valor\ Justo)} = A_{(Contábil)}$ + Imobilizado = $A_{(Contábil)}$ + 2.000,00

$P_{(Valor\ Justo)} = P_{(Contábil)}$

$PL_{(Valor\ Justo)} = A_{(Contábil)} + 2.000,00 - P_{(Contábil)}$

$PL_{(Valor\ Justo)} = A_{(Contábil)} - P_{(Contábil)} + 2.000,00$

$PL_{(Valor\ Justo)} = PL_{(Contábil)} + 2.000,00 = 48.000,00 + 2.000,00 = 50.000,00$

Valor Justo = 60% × 50.000,00 = 30.000,00

Goodwill = 30.000,00 – 30.000,00 = 0,00 (Não existe goodwill, pois o valor pago é igual ao valor justo.)

2º Ágio mais-valia de ativos líquidos = Valor Justo – Valor Contábil

Valor Contábil = 60% × $PL_{(Contábil)}$ = 60% × 48.000,00 = 28.800,00

Ágio mais-valia de ativos líquidos = 30.000,00 – 28.800,00 = 1.200,00

Registrando a aquisição do investimento, temos:

Diversos
a Bancos Conta Movimento 30.000,00
Investimentos Avaliados pelo PL – Contrata Ltda. 28.800,00
Ágio mais-valia – Contrata Ltda. 1.200,00

Gabarito: **B**

Solução na prova:

Realizando algumas análises, temos:

1ª Análise: A questão informa que a empresa Participações S.A. adquiriu 60% do capital da empresa Contrata Ltda., tomando o seu controle, ou seja, trata-se de um investimento em controlada avaliado pelo MEP, logo as alternativas **A** e **D** estão erradas.

2ª Análise: Na aquisição de ações a Participações S.A. deverá creditar a conta Bancos Conta Movimento, assim eliminamos a alternativa **E**, pois nesta alternativa a conta Bancos foi debitada.

3ª Análise: Calculamos apenas o valor patrimonial de aquisição das ações, pois as alternativas **B** e **C** apresentam valores patrimoniais diferentes. Calculando o valor patrimonial, temos:

Valor Patrimonial = 60% × $PL_{(Contábil\ da\ Contata\ Ltda.)}$ = 60% × 48.000,00 = 28.800,00 ⇒ Gabarito: **B**

Como podemos observar, realizamos apenas uma multiplicação para encontrarmos a resposta.

24ª Questão (TRF ESAF Adaptada 2003): No dia 30 de novembro de 2002, a empresa Participa S.A. adquiriu 80% do capital votante da empresa Construção Ltda. as quais representam 60% do capital total da investida, emitindo um cheque no valor de 70.000,00.

Balanço de 30 de novembro de 2002 da Construção Ltda.	
Capital Social	50.000,00
Reserva de Capital	2.000,00
Reserva Legal	1.000,00
Lucro Líquido do Exercício (janeiro a novembro de 2002)	7.000,00

Na avaliação de ativos e passivos a valor justo, foi apurado que:

a) o imobilizado vale mais 63.000,00 que seu valor líquido contabilizado; e

b) no passivo consta o saldo de empréstimos a pagar no valor de R$ 200.000,00 correspondente ao valor em reais de empréstimo obtido em dólares dos Estados Unidos na data de 01/04/2002, com vencimento em para 01/08/2004, quando deverão ser pagos o principal e os encargos financeiros contratados. Os encargos financeiros consistem na variação cambial e juros simples de 1% ao mês; os juros são calculados sobre o principal atualizado pelo dólar. Desde a data da obtenção do empréstimo nenhum ajuste de variação cambial e juros foi feito. Na data da contratação do empréstimo, a cotação do U$S era de R$ 2,00; em 30/11/2002, de R$ 2,25.

Com base nos dados da empresa Construção Ltda., acima, assinale o lançamento que corresponde a este fato contábil.

a) Diversos
  a Bancos Conta Movimento 70.000,00
  Investimentos em Coligadas – Construção Ltda. 36.000,00
  Ágio mais-valia 12.000,00
  Goodwill 22.000,00

b) Diversos
  a Bancos Conta Movimento 70.000,00
  Investimentos em Controladas – Construção Ltda. 48.000,00
  Ágio mais-valia 16.000,00
  Goodwill 6.000,00

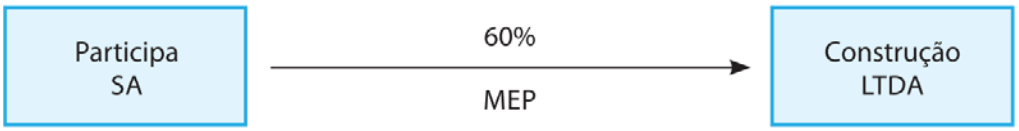
c) Diversos
a Caixa 70.000,00
Investimentos em Controladas – Construção Ltda. 36.000,00
Ágio mais-valia 12.000,00
Goodwill 22.000,00

d) Diversos
a Bancos Conta Movimento 70.000,00
Investimentos em Controladas – Construção Ltda. 36.000,00
Ágio mais-valia 12.000,00
Goodwill 22.000,00

e) Diversos
a Caixa 70.000,00
Investimentos em Controladas – Construção Ltda. 36.000,00
Ágio mais-valia 34.000,00

Solução:

Atenção na hora da prova: Nas questões relacionadas com investimentos avaliados pelo MEP, utilizamos **sempre o percentual de participação no capital social da investida**. Na questão, temos dois tipos de percentuais: 80% do capital votante que corresponde a 60% do capital social. Portanto, o que interessa é a percentagem do **capital social** e não o capital votante.



A empresa Participa S.A., ao adquirir 80% do capital votante da Construção Ltda., torna-se sua controladora e de acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades controladas** serão avaliados pelo **MEP**.

Identificação dos ágios:

1º Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

$PL_{(Contábil)}$ = Capital Social + Reserva de Capital + Reserva Legal + Lucro Líquido do exercício

$PL_{(Contábil)}$ = 50.000,00 + 2.000,00 + 1.000,00 + 7.000,00 = 60.000,00

Para calcular o patrimônio líquido a valor justo da empresa Construção Ltda., temos que ajustar o Ativo contábil e o Passivo contábil a valor justo.

$Ativo_{(Valor\ Justo)}$ = $Ativo_{(Contábil)}$ + Imobilizado

$Ativo_{(Valor\ Justo)}$ = $Ativo_{(Contábil)}$ + 63.000,00

$Passivo_{(Valor\ Justo)}$ = $Passivo_{(Contábil)}$ + Ajustes no Empréstimo

Em relação ao empréstimo, temos que realizar dois ajustes: um em relação à variação cambial passiva e o outro referente aos juros passivos. Após os ajustes, temos o empréstimo registrado a valor justo.

O empréstimo foi obtido em 01/04/2002 a uma taxa de US$ 1,00 = R$ 2,00 e registrado na contabilidade da empresa Construção Ltda. por 200.000,00. Como em 30/11/2002, US$ 1,00 = R$ 2,25, temos que registrar uma variação cambial passiva (VCP).

VCP em R$ = (Valor do US$ em 30/11/2002 – Valor do US$ em 01/04/2002) × Empréstimo em US$

$$\text{Empréstimo em US\$} = \frac{\text{Empréstimo em R\$}}{\text{US\$ em 01/04/2002}} = \frac{200.000,00}{2,00} = \text{US\$ } 100.000,00$$

VCP = (2,25 – 2,00) × 100.000,00 = 25.000,00

Registro da variação cambial passiva em 30/11/2002:

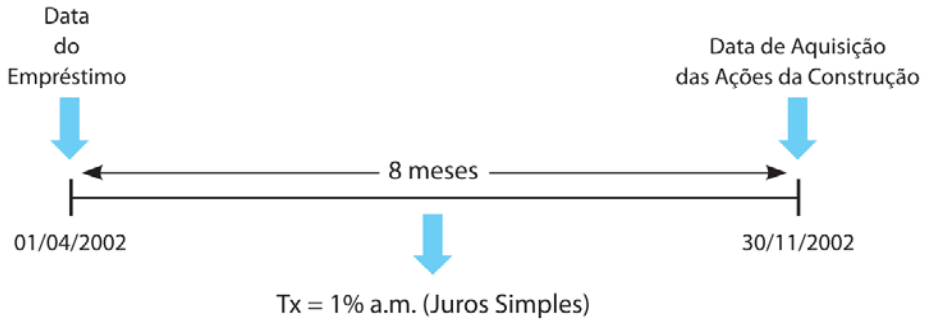
Variação Cambial Passiva	
(1) 25.000,00	

Empréstimos no Exterior	
	200.000,00
	25.000,00 (1)
	225.000,00

A próxima atualização é referente aos juros simples de 1% ao mês, que serão pagos somente no pagamento do principal.

Juros = Empréstimos em 30/11/2002 × Taxa no período

Os empréstimos em 30/11/2002 são os empréstimos corrigidos da variação cambial passiva e a taxa de juros simples ao período é de 8% (1% ao mês × 8 meses).



Juros = 225.000,00 × 0,08 = 18.000,00. Registro dos juros passivos em 30/11/2002:

Juros Passivos	
(2) 18.000,00	

Empréstimos no exterior	
	225.000,00
	18.000,00 (2)
	243.000,00

Ajustes no Empréstimo = Variação Cambial Passiva + Juros Passivos

Ajustes no Empréstimo = 25.000,00 + 18.000,00 = 43.000,00

$\text{Passivo}_{(\text{Valor Justo})} = \text{Passivo}_{(\text{Contábil})} + 43.000,00$

Cálculo do PL a valor justo: $\text{PL}_{(\text{Valor Justo})} = \text{A}_{(\text{Valor Justo})} - \text{P}_{(\text{Valor Justo})}$

$\text{PL}_{(\text{Valor Justo})} = \text{Ativo}_{(\text{Contábil})} + 63.000,00 - [\text{Passivo}_{(\text{Contábil})} + 43.000,00]$

$PL_{(Valor\ Justo)} = Ativo_{(Contábil)} - Passivo_{(Contábil)} + 20.000,00$

$PL_{(Valor\ Justo)} = PL_{(Contábil)} + 20.000,00 = 60.000,00 + 20.000,00 = 80.000,00$

Goodwill = Valor Pago – Valor Justo

Valor Pago = 70.000,00

Valor Justo = 60% × $PL_{(Valor\ Justo)}$ = 60% × 80.000,00 = 48.000,00

Goodwill = 70.000,00 – 48.000,00 = 22.000,00

2º Ágio mais-valia de ativos líquidos = Valor Justo – Valor Contábil

Valor Justo = 48.000,00

Valor Contábil = 60% × $PL_{(Contábil)}$ = 60% × 60.000,00 = 36.000,00

Ágio mais-valia de ativos líquidos = 48.000,00 – 36.000,00 = 12.000,00

Registrando a aquisição do investimento, temos:

Valor Patrimonial = 60% × $PL_{(Contábil)}$ = 60% × 60.000,00 = 36.000,00

Banco Conta Movimento	
Saldo Inicial	70.000,00 (1)

Investimentos em Controladas Construção Ltda.	
(1) 36.000,00	

Ágio mais-valia	
(1) 12.000,00	

Goodwill	
(1) 22.000,00	

Lançamento no livro diário:

Diversos

a Bancos Conta Movimento 70.000,00

Investimentos em Controladas – Construção Ltda. 36.000,00

Ágio mais-valia 12.000,00

Goodwill 22.000,00

Gabarito: **D**

Solução na Prova:

À primeira vista pode parecer uma questão difícil, mas realizando algumas análises, temos:

1ª análise: Do enunciado temos que a empresa Participa S.A. adquiriu **80% do capital votante** da empresa Construção Ltda., ou seja, é a sua controladora. A alternativa **A** está errada, pois debitou a conta Investimentos em Coligadas.

2ª Análise: O enunciado informa que a aquisição foi com pagamento em cheque, logo as alternativas **C** e **E** estão erradas, pois creditaram a conta Caixa, ao invés da conta Bancos Conta Movimento.

3ª Análise: Calculamos apenas o valor patrimonial de aquisição das ações, pois as alternativas **B** e **D** apresentam valores patrimoniais diferentes. Calculando o valor patrimonial, temos:

Valor Patrimonial = 60% × $PL_{(Contábil\ da\ Construção)}$ = 60% × 60.000,00 = 36.000,00 ⇒ Gabarito: **D**

Como podemos observar, realizamos apenas uma multiplicação para encontrarmos a resposta.

25ª Questão (Auditor TCE ES ESAF Adaptada 2001): A Cia. Investidora adquiriu 11 mil ações do capital da firma Zaim S.A. por 18.000,00 pagos com um cheque do Banco do Brasil. Essa aplicação de recursos, sob qualquer prisma que se observe, caracteriza um investimento com influência significativa.

A empresa Zaim S.A. possui capital constituído de 50 mil ações, com valor nominal de 1,50 e valor patrimonial de 1,80, vez que já contabilizou 10.000,00 em reservas de capital e 5.000,00 em reservas de lucros. Na avaliação de ativos e passivos a valor justo, foi apurado que não há diferença no valor justo dos ativos e passivos contabilizados. Na Cia. Investidora, em decorrência do negócio acima narrado, o contador deverá promover o seguinte lançamento:

a) Ações de Coligadas
   a Bancos Conta Movimento 18.000,00
b) Diversos
   a Bancos Conta Movimento 18.000,00
   Ações de Coligadas 16.500,00
   Ágio mais-valia 1.500,00
c) Diversos
   a Diversos
   Ações de Coligadas 16.500,00
   Ágio mais-valia 3.300,00
   a Bancos Conta Movimento 18.000,00
   a Reservas de Capital 1.800,00
d) Ações de Coligadas 19.800,00
   a Diversos
   a Bancos Conta Movimento 18.000,00
   a Ganhos por Compra Vantajosa 1.800,00
e) Ações de Coligadas 19.800,00
   a Diversos
   a Bancos Conta Movimento 18.000,00
   a Reservas de Capital 1.800,00

Solução:

Como o examinador informa que existe influência significativa, o investimento é em coligada e será avaliado pelo MEP. O próximo passo é calcular o percentual de participação da Cia. Investidora no capital da Zaim S.A.

$$\text{Percentual de participação} = \frac{\text{Número de ações adquiridas}}{\text{Total de ações da Zaim}} = \frac{\text{11.000 ações}}{\text{50.000 ações}} = 22\% \text{ do capital social}$$

O passo seguinte é identificar os ágios:

O exercício informa que não existe diferença entre o valor justo e o valor contábil. Isto significa que o valor contábil da Zaim S.A. está registrado pelo seu valor justo. Conclusão:

$$\text{Valor Justo} = \text{Valor Contábil} = 22\% \times PL_{\text{(Contábil da Zaim)}}$$

$$PL_{\text{(Contábil da Zaim)}} = 50.000 \text{ ações} \times \text{Valor patrimonial das ações} = 50.000 \text{ ações} \times 1{,}80/\text{ação} = 90.000{,}00$$

$$\text{Valor Justo} = \text{Valor Contábil} = 22\% \times 90.000{,}00 = 19.800{,}00$$

Ganho por Compra Vantajosa = Valor Justo dos ativos líquidos – Custo de Aquisição (ou Valor Pago)

Ganho por Compra Vantajosa = 19.800,00 – 18.000,00 = 1.800,00
Registrando a aquisição do investimento, temos:

Ações de Coligadas 19.800,00
a Diversos
a Bancos Conta Movimento 18.000,00
a Ganhos por Compra Vantajosa 1.800,00

Gabarito: **D**

Solução na Prova:

Realizando algumas análises, temos:

1ª análise: Na aquisição de investimentos, caso exista um ágio, ele não será creditado na conta Reservas de Capital. Portanto as alternativas **C** e **E** estão erradas.

2ª Análise: Calculamos apenas o valor patrimonial de aquisição das ações, pois as alternativas **A**, **B** e **D** apresentam valores patrimoniais diferentes. Calculando o valor patrimonial, temos:

$$\text{Valor Patrimonial} = \frac{11.000 \text{ ações}}{50.000 \text{ ações}} \times PL_{(\text{Contábil da Zaim})} = 22\% \times (50.000 \text{ ações} \times 1{,}80/\text{ação})$$

Valor Patrimonial = 19.800,00 ⇒ Gabarito: **D**

26ª Questão (Contador Júnior Transpetro Cesgranrio Adaptada 2011): Em 2 de janeiro de 2008, a Companhia Norte, de capital fechado, comprou, por razões estratégicas e com intenção de permanência, um lote de 240.000 ações de um acionista da Companhia Sul, também de capital fechado. A Cia. Norte pagou 672.500,00 à vista, o que a tornou coligada, por ter influência significativa na administração da Cia. Sul. Nas Demonstrações Contábeis da Cia. Sul, elaboradas em 31 de dezembro de 2007, foram apuradas as seguintes informações:

Nota Explicativa n.º 20 – A Cia. Sul emitiu 1.200.000 ações, todas ordinárias e de uma só classe.

Patrimônio Líquido

Capital Social 3.000.000,00

Reserva Legal 540.000,00

Reserva Estatutária 260.000,00

Na avaliação de ativos e passivos a valor justo, foi apurado que não há diferença no valor justo dos ativos e passivos contabilizados. Com base somente nos dados e nas informações recebidas, bem como na Lei Societária com relação ao assunto, o lançamento correto da operação feito na Cia. Norte, em reais, é:

a) Participação em Coligadas
a Caixa 672.500,00

b) Participação em Coligadas 600.000,00
Ágio mais-valia 72.500,00
a Caixa 672.500,00

c) Participação em Coligadas 652.000,00
Ágio mais-valia 20.500,00
a Caixa 672.500,00

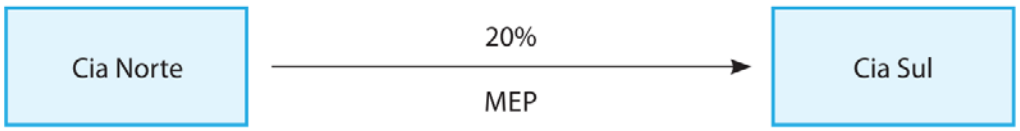
d) Participação em Coligadas 708.000,00
a Ganhos por Compra Vantajosa 35.500,00
a Caixa 672.500,00

e) Participação em Coligadas 760.000,00
a Ganhos por Compra Vantajosa 87.500,00
a Caixa 672.500,00

Solução:

O primeiro é identificar qual foi o percentual de ações que a Companhia Norte adquiriu da Companhia Sul.

$$\text{Percentual de participação} = \frac{\text{Número de ações adquiridas}}{\text{Total de ações da Sul}} = \frac{240.000 \text{ ações}}{1.200.000 \text{ ações}} = 20\% \text{ do capital social}$$



Valor Pago (ou Custo de Aquisição) = 672.500,00

O passo seguinte é identificar os ágios:

O exercício informa que não existe diferença entre o valor justo e o valor contábil. Isto significa que o valor contábil da companhia Sul está registrado pelo seu valor justo. Conclusão:

Valor Justo = Valor Contábil = 20% × $PL_{(Contábil\ da\ Sul)}$

$PL_{(Contábil\ da\ Sul)}$ = Capital Social + Reserva Legal + Reserva Estatutária

$PL_{(Contábil\ da\ Sul)}$ = 3.000.000,00 + 540.000,00 + 260.000,00 = 3.800.000,00

Valor Justo = Valor Contábil = 20% × 3.800.000,00 = 760.000,00

Ganho por Compra Vantajosa = Valor Justo dos ativos líquidos – Custo de Aquisição (ou Valor Pago)

Ganho por Compra Vantajosa = 760.000,00 – 672.500,00 = 87.500,00

Registrando a aquisição do investimento, temos:

Participação em Coligadas 760.000,00
a Ganhos por Compra Vantajosa 87.500,00
a Caixa 672.500,00

Gabarito: **E**

Solução na Prova:

Analisando as alternativas podemos observar que todas apresentam como resposta, valores patrimoniais diferentes. Portanto, calculamos apenas o valor patrimonial para encontrarmos a resposta.

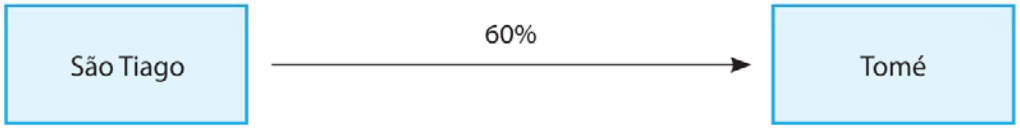
$$\text{Valor Patrimonial} = \frac{240.000 \text{ ações}}{1.200.000 \text{ ações}} \times PL_{(\text{Contábil da Sul})} = 20\% \times 3.800.000,00 = 760.000,00$$

Gabarito: **E**

27ª Questão (Petrobrás Contador Júnior Cesgranrio Adaptada 2010): A Companhia São Tiago S.A. pagou à vista 80.000,00 por 60% do total de ações do capital social da Companhia Tomé S.A., que possuía patrimônio líquido de 140.000,00, na mesma data. Na avaliação de ativos e passivos a valor justo, foi apurado que não há diferença no valor justo dos ativos e passivos contabilizados. Considerando que esse investimento deve ser avaliado pelo método de equivalência patrimonial, afirma-se que, nessa operação, ocorreu um:

a) ágio mais-valia de 4.000,00.
b) ganhos por compra vantajosa de 4.000,00.
c) ganhos por compra vantajosa de 6.000,00.
d) registro no investimento de 56.000,00.
e) registro no investimento de 60.000,00.

Solução:



Valor Pago = 80.000,00

Na aquisição temos que o valor justo é igual ao valor contábil, logo:

Valor Justo = Valor Contábil = 60% × PL (Contábil da Companhia Tomé S.A.)

Valor Justo = Valor Contábil = 60% × 140.000,00 = 84.000,00

Ágio mais-valia de ativos líquidos = Valor Justo – Valor Pago

Ágio mais-valia de ativos líquidos = 84.000,00 – 80.000,00 = 4.000,00

Registro na investidora (Companhia São Tiago S.A.) da aquisição do investimento:

Investimentos na Cia. Tomé S.A 84.000,00
a Caixa 80.000,00
a Ganhos por Compra Vantajosa 4.000,00

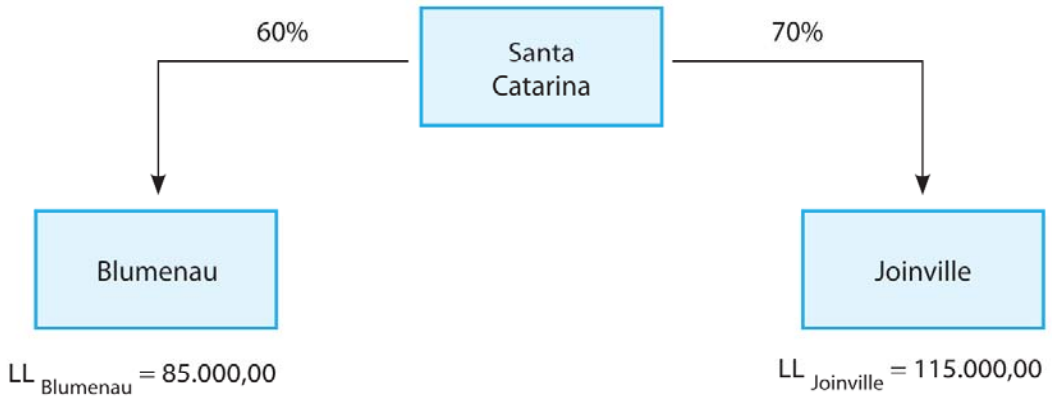
Os **ganhos por compra vantajosa** (antigo deságio a amortizar) são reconhecidos **imediatamente** no resultado do exercício da companhia São Tiago S.A. em outras receitas operacionais.

Gabarito: **B**

28ª Questão (ICMS SC FEPESE 2010): A empresa Santa Catarina é detentora de 60% do total das ações da empresa Blumenau e 70% do total das ações da empresa Joinville. O patrimônio líquido em 31/12/2008 da empresa Santa Catarina era de 650.000,00; da Blumenau era de 220.000,00 e da empresa Joinville, 250.000,00. No balanço de 31/12/2009, a empresa Blumenau obteve um lucro de 85.000,00 e destinou 20% desse lucro como dividendos propostos para serem pagos em 2010. Em 31/12/2009, a empresa Joinville obteve um lucro de 115.000,00 e destinou 90% como dividendos propostos para serem pagos em 2010. Qual o valor total da receita de equivalência patrimonial que foi registrada na contabilidade da empresa Santa Catarina, em 31/12/2009?

a) 30.115,00
b) 48.850,00
c) 91.800,00
d) 114.500,00
e) 131.500,00

Solução:



Como a questão está pedindo apenas a receita de equivalência patrimonial (ou ganho de equivalência patrimonial), temos:

GEP = % Blumenau × Lucro Líquido da Blumenau + % Joinville × Lucro Líquido da Joinville

% Blumenau = 60%

Lucro Líquido da Blumenau = 85.000,00

% Joinville = 70%

Lucro Líquido da Joinville = 115.000,00

GEP = 60% × 85.000,00 + 70% × 115.000,00 = 131.500,00

Gabarito: **E**

29ª Questão (Auditor Técnico de Tributos Municipais BH Fundação Dom Cintra 2012): A Companhia Alvorada S/A foi constituída com um capital subscrito de 600.000 ações com valor nominal de 5,00, totalmente realizado, sendo que a quantidade de emissão de ações preferenciais e ordinárias se igualou a 50%. Em 25/09/2011, a Companhia Planalto S/A adquiriu 30% do capital da Cia. Alvorada, recebendo 180.000 ações ordinárias. Na mesma data, a Companhia Sertão S/A adquiriu também 65% do capital da Cia. Alvorada, recebendo, na ocasião, 105.000 ações ordinárias e 285.000 ações preferenciais. As duas operações foram realizadas sem o pagamento de ágio.

Após esses investimentos efetuados, e com base na legislação societária, a correlação existente entre essas três companhias passou a ser a seguinte:

a) Cia. Planalto controladora da Cia. Alvorada e a Cia. Sertão sua coligada.

b) Cia. Sertão controladora da Cia. Alvorada e a Cia. Planalto sua coligada.
c) Tanto a Cia. Planalto como a Cia. Sertão tornam-se controladoras da Cia. Alvorada.
d) Cia. Sertão controladora da Cia. Alvorada e participação da Cia. Planalto classificada como Outros Investimentos.
e) Cia. Planalto controladora da Cia. Alvorada e participação da Cia. Sertão classificada como Outros Investimentos.

Solução:



Cálculo do percentual de participação da Cia. Planalto no capital votante da Cia. Alvorada:

$$\text{Participação da Planalto no capital votante da Alvorada} = \frac{\text{Número de ações ordinárias adquiridas}}{\text{Total de ações ordinárias}}$$

$$\text{Participação da Planalto} = \frac{\text{180.000 ações ordinárias}}{\text{300.000 ações ordinárias}} = 60\% \text{ no capital votante da companhia Alvorada}$$

Com 60% do capital votante da companhia Alvorada, a companhia Planalto tem a maioria absoluta das ações com direito a voto, tornando-se a controladora da Alvorada.

Independente do percentual que a companhia Sertão tenha no capital votante da companhia Alvorada, a Alvorada será no máximo uma coligada da Sertão, pois o controle já pertence à companhia Planalto.

Calculando o percentual do capital votante que a companhia Sertão tem na companhia Alvorada, temos:

$$\text{Participação da Sertão no capital votante da Alvorada} = \frac{\text{Número de ações ordinárias adquiridas}}{\text{Total de ações ordinárias}}$$

$$\text{Participação da Sertão} = \frac{\text{105.000 ações ordinárias}}{\text{300.000 ações ordinárias}} = 35\% \text{ no capital votante da companhia Alvorada}$$

Com 35% do capital votante presume-se que exista influência significativa, portanto, a Cia. Alvorada é uma coligada da Cia. Sertão e o investimento é avaliado pelo MEP.

Gabarito: **A**

30ª Questão (Auditor Técnico de Tributos Municipais BH Fundação Dom Cintra 2012): Em 31/12/2011, antes do fechamento do balanço, o subgrupo ativo investimento da Companhia ABC era constituído dos seguintes itens:

- 10.000 ações da Cia. Alfa, no montante de 300.000,00;
- 20.000 ações da Cia. Beta, no valor total de 700.000,00;

– Cia. Delta, no montante de 1.500.000,00 (correspondente a 60% do capital votante);
– Imóvel sem uso, no valor de 200.000,00.

Considere as seguintes informações complementares:

I – as Cia. Alfa e Beta não eram controladas nem coligadas da Cia. ABC;
II – no final do exercício, as ações da Cia. Alfa estavam cotadas no mercado acionário pelo valor de 28,00;
III – devido a um incêndio de grandes proporções ocorrido nas suas instalações e considerado de difícil recuperação, o valor das ações da Cia. Beta estavam cotadas a 25,00;
IV – o valor de mercado apurado do imóvel sem uso era de 240.000,00;
V – a Cia. Delta apurou, no exercício, um lucro no valor de 600.000,00 e seu estatuto determinou a distribuição de 40%, desse lucro a título de dividendos.

Na elaboração do balanço patrimonial, o subgrupo ativo investimento apresentou o seguinte montante:

a) 2.860.000,00
b) 2.780.000,00
c) 2.736.000,00
d) 2.720.000,00
e) 2.716.000,00

Solução:

Como as companhias Alfa e Beta não são nem coligadas nem controladas, de acordo com o artigo 183, inciso III da Lei n.º 6.404/76, os investimentos **em participação no capital social** de **sociedades** que **não sejam coligadas** ou **controladas** serão avaliados pelo **custo de aquisição**.

$$\text{Custo unitário das ações de Alfa} = \frac{300.000,00}{10.000 \text{ ações}} = 30,00/\text{ação}$$

$$\text{Custo unitário das ações de Beta} = \frac{700.000,00}{20.000 \text{ ações}} = 35,00/\text{ação}$$

Análise das ações da Cia. Alfa:

No fechamento do balanço, em 31/12/2011, as ações da Cia. Alfa adquiridas ao custo de 30,00/ação estavam cotadas no mercado acionário pelo valor de 28,00/ação.

Apesar de a cotação das ações da Cia. Alfa no mercado acionário (28,00/ação) na data de encerramento do balanço ser inferior ao custo de aquisição (30,00/ação), a investidora não constituirá nenhuma provisão para perdas, pois a cotação no mercado abaixo do custo de aquisição não significa que se trata de uma perda comprovada como permanente.

Análise das ações da Cia. Beta:

No fechamento do balanço, em 31/12/2011, as ações de Beta adquiridas por 35,00/ação estavam cotadas no mercado acionário pelo valor de 25,00/ação devido a um incêndio de

grandes proporções ocorrido nas suas instalações e considerado de difícil recuperação. Por força do artigo 183, inciso III da Lei n.º 6.404/76, os investimentos **em participação no capital social** de **sociedades** que **não sejam coligadas** ou **controladas** serão avaliados pelo **custo de aquisição**, deduzido de **provisão para perdas prováveis** na realização do seu valor, quando essa **perda estiver comprovada como permanente**.

Conclusão, em relação às ações da Cia. Beta, temos:

Provisão para Perdas = (Custo de Aquisição – Valor de Mercado) × número de ações da Cia. Beta
Provisão para Perdas = (35,00/ação – 25,00/ação) × 20.000 ações = 200.000,00

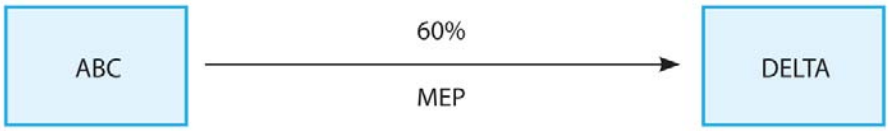
Registro na companhia ABC da constituição da provisão para perdas:

Despesas com Provisão para Perdas	
(1) 200.000,00	

Provisão para Perdas Prováveis	
	200.000,00 (1)

Análise das ações da Cia. Delta:

A companhia ABC com 60% do capital votante da Cia. Delta torna-se a sua controladora e o investimento em controlada é avaliado pelo MEP.



O lucro líquido e os dividendos distribuídos por Delta terão os seguintes reflexos na Cia. ABC:

1º reflexo na investidora (Cia. ABC):

GEP = 60% × Lucro Líquido = 60% × 600.000,00 = = 360.000,00

Registro na investidora (Cia. ABC):

Investimentos em Controladas – Delta	
1.500.000,00	
(1) 360.000,00	
1.860.000,00	

GEP	
	360.000,00 (1)

2º reflexo: Dividendos na investida (Cia. Delta):

Dividendos a Pagar = 40% × Lucro Líquido
Dividendos a Pagar = 40% × 600.000,00 = 240.000,00

Reflexo na investidora (Cia. ABC):

Dividendos a Receber = 60% × Dividendos a Pagar = 60% × 240.000,00 = 144.000,00

Registro na investidora (Cia. ABC):

Investimentos em Controladas – Delta	
1.860.000,00	144.000,00 (2)
1.716.000,00	

Dividendos a Receber	
(2)144.000,00	

Em relação ao imóvel sem uso, registrado no Balanço Patrimonial por 200.000,00, apesar de o valor de mercado apurado do imóvel sem uso ser de 240.000,00, nenhum ajuste será feito, pois atualmente a reavaliação de ativos no Brasil está proibida.

Composição do AÑC da Companhia ABC após os ajustes:

AÑC Investimentos

Ações da Cia. Alfa	300.000,00
Ações da Cia. Beta	700.000,00
(-) Provisão para Perdas Prováveis	(200.000,00)
Ações de Controladas – Cia. Delta	1.716.000,00
Imóvel sem uso	200.000,00
Total	2.716.000,00

Gabarito: **E**

31ª Questão (Auditor Fiscal de Tributos Municipais BH Fundação Dom Cintra 2012): Em 10/02/2011, a Companhia Alfa adquiriu 30% do capital da Companhia Beta, que, nessa data, era de 350.000,00. No final do referido exercício, a Cia. Beta apurou um lucro líquido de 175.000,00. O seu estatuto prevê a distribuição aos seus acionistas de parcela correspondente a 40% do lucro líquido. Sabendo-se que Alfa e Beta são empresas coligadas, no balanço patrimonial da CIA. Alfa, em 31/12, ficou demonstrado o investimento realizado na Cia. Beta com o seguinte valor:

a) 87.500,00
b) 126.000,00
c) 136.500,00
d) 157.500,00
e) 175.000,00

Solução:

Como a empresa Beta é uma coligada, o investimento é avaliado pelo MEP. A solução é simples, pois o examinador está pedindo o valor final do investimento da Cia. Alfa na Cia. Beta:

Investimento em Beta = Percentual de participação × $PL_{(Final\ da\ Cia.\ Beta)}$

Percentual de participação = 30%

$PL_{(Inicial\ de\ Beta)} = 350.000,00$

$PL_{(Final\ de\ Beta)} = PL_{(Inicial\ de\ Beta)} + Lucro\ Líquido\ de\ Beta - Dividendos\ distribuídos$

$PL_{(Final\ de\ Beta)} = 350.000,00 + 175.000,00 - 40\% \times 175.000,00 = 455.000,00$

Investimento em Beta = 30% × 455.000,00 = 136.500,00

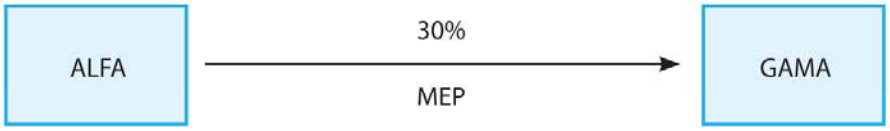
Gabarito: **C**

32ª Questão (ISS SP FCC 2012): A empresa Alfa, sociedade anônima de capital aberto, possui 30% de participação no capital social de uma empresa coligada (empresa Gama). Durante o exercício financeiro de X1, a investida obteve lucro líquido de 100.000,00, distribuiu dividendos no valor de 20.000,00 e teve o saldo da conta Ajuste de Avaliação Patrimonial aumentado em 10.000,00. Em decorrência deste investimento, a empresa Alfa, em X1:

a) manteve o valor do investimento avaliado pelo custo de aquisição.
b) teve uma variação no saldo da conta investimento em coligadas referente à empresa Gama de 24.000,00.
c) reconheceu receita de dividendos no valor de 6.000,00.
d) teve seu patrimônio líquido aumentado em 30.000,00.
e) reconheceu receita de equivalência patrimonial no valor de 30.000,00.

Solução:

Como o investimento é em coligada, será avaliado pelo MEP.



1º Lucro Líquido na investida de 100.000,00

Reflexo na investidora (empresa Alfa):
GEP = 30% × Lucro Líquido = 30% × 100.000,00 = 30.000,00

Registro na investidora:

Investimentos em Coligadas – Gama	
Saldo Inicial	
(1) 30.000,00	

GEP	
	30.000,00 (1)

2º Distribuição de dividendos na investida (Cia. Gama):
Dividendos distribuídos = 20.000,00

Reflexo na investidora (empresa Alfa):

Dividendos a Receber = 30% × Dividendos Distribuídos = 30% × 20.000,00 = 6.000,00

Registro na investidora:

Investimentos em Coligadas – Gama	
Saldo Inicial 30.000,00	6.000,00 (2)

Dividendos a Receber	
(2) 6.000,00	

3º Ajuste de Avaliação Patrimonial de 10.000,00 na investida.
Reflexo na investidora: AAP de Coligadas = 30% × 10.000,00 = 3.000,00

Investimentos em Coligadas – Gama	
Saldo Inicial	
30.000,00	6.000,00
(2) 3.000,00	
Saldo Final	

AAP de Coligadas	
	3.000,00 (2)

Variação em investimentos = Saldo Final – Saldo Inicial
Saldo Inicial + 30.000,00 + 3.000,00 – 6.000,00 = Saldo Final
Saldo Final – Saldo Inicial = 27.000,00 ⇒ Variação em investimentos = 27.000,00

Analisando as alternativas, temos:
a) Errada, pois o investimento em coligada é avaliado pelo MEP.
b) Errada. A variação em investimentos foi de 27.000,00.
c) Errada. Reconheceu um direito: Dividendos a Receber
d) Errada.
Variação do PL de Alfa = GEP + AAP de Coligadas = 30.000,00 + 3.000,00 = 33.000,00
e) Correta. GEP = 30.000,00

Gabarito: **E**

33ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2000): Em um investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial, o ajuste positivo de instrumentos financeiros disponíveis para a venda ao valor justo na investida origina o seguinte lançamento na investidora:

a) Débito de "AÑC Investimentos", subgrupo "AAP de Coligadas e Controladas" e crédito de "Resultado do Exercício", subgrupo "Resultado da Equivalência Patrimonial".
b) Débito do "Patrimônio Líquido" subgrupo "AAP de Coligadas e Controladas" e crédito do "AÑC Investimentos" subgrupo "AAP de Coligadas e Controladas".
c) Débito de "Resultado do Exercício" subgrupo "Resultado da Equivalência Patrimonial" e crédito de "AÑC" subgrupo "Investimentos Avaliados pela Equivalência Patrimonial".

d) Débito de "AÑC - Imobilizado" e crédito do "Patrimônio Líquido" subgrupo "AAP de Coligadas e Controladas".
e) Débito de "AÑC – Investimentos" subgrupo "Investimentos Avaliados pela Equivalência Patrimonial" e crédito no "Patrimônio Líquido" subgrupo "AAP de Coligadas e Controladas".

Solução:

Registro na investida de um ajuste positivo de instrumento financeiro disponível para venda:

Instrumentos Financeiros disponíveis para venda
a Ajustes de Avaliação Patrimonial

Reflexo na investidora:

Investimentos Avaliados pela Equivalência Patrimonial (AÑC Investimentos)
a AAP de Coligadas e Controladas (PL)

Gabarito: **E**

Utilizando as informações contidas no quadro de composição acionária das companhias, responder às questões de nº 34 a 37.

(Quadro de composição Acionária – quantidade de ações)

Empresas Investidas	Investidores			Total de Ações
	Cia. Itararé	Cia. Itacolomi	Outro(s) Acionista(s)	
Cia. Itajubá	80.000,00	90.000,00	30.000,00	200.000,00
Cia. Itaipu	195.000,00	90.000,00	15.000,00	300.000,00
Cia. Itamaracá	40.000,00	0,00	10.000,00	50.000,00
Cia. Itacolomi	120.000,00	0,00	30.000,00	150.000,00

34ª Questão (AFRF ESAF 2002.2): O percentual de participação indireta da Cia. Itararé na Cia. Itaipu é:

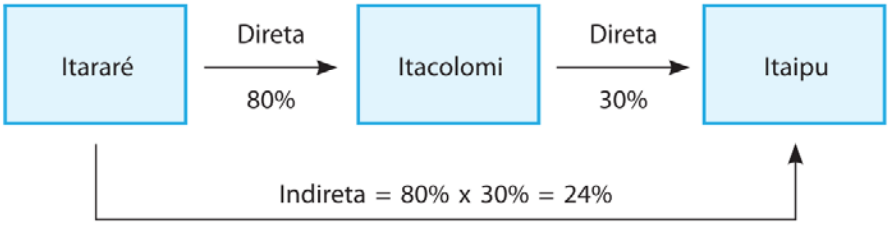
a) 20%
b) 24%
c) 30%
d) 34%
e) 52%

Solução:

Calculando o percentual de participação dos investidores nas respectivas investidas, temos:

Empresas Investidas	Participação dos Investidores em percentuais:			Total de Ações
	Cia. Itararé	Cia. Itacolomi	Outro(s) Acionista(s)	
Cia. Itajubá	80.000,00 = 40%	90.000,00 = 45%	30.000,00 = 15%	200.000,00 = 100%
Cia. Itaipu	195.000,00 = 65%	90.000,00 = 30%	15.000,00 = 5%	300.000,00 = 100%
Cia. Itamaracá	40.000,00 = 80%	0,00	10.000,00 = 20%	50.000,00 = 100%
Cia. Itacolomi	120.000,00 = 80%	0,00	30.000,00 = 20%	150.000,00 = 100%

$$\text{Participação} = \frac{\text{Número de ações}}{\text{Total de ações}}$$



Participação indireta da Itararé na Itaipu = 80% × 30% = 24%

Gabarito: **B**

35ª Questão (AFRF ESAF 2002.2): As empresas em questão formam um grupo de empresas, localizadas em diversos estados brasileiros e possuem como atividade principal a extração, beneficiamento, industrialização e comercialização de mármores, granitos e pedras de diversos tipos; sua empresa holding é a Cia. ITA. Se essa empresa é a investidora direta das empresas Itararé e Itacolomi, indique o percentual máximo de participação direta, no capital da empresa Itacolomi, que a Cia. Ita poderia ter:

a) 100%
b) 88%
c) 52%
d) 40%
e) 20%

Solução:

De acordo com o quadro da questão anterior, podemos observar que a Cia. Itararé tem uma participação direta de 80% no capital social da Cia. Itacolomi. Portanto, a participação direta máxima que a Cia. Ita pode ter na Cia. Itacolomi é de 20% do capital social, compondo a coluna "outros acionistas".

Gabarito: **E**

36ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2002.2): Em dezembro de 2000 a Cia. Itamaracá distribui dividendos a seus acionistas; esse procedimento gera um lançamento de:

a) crédito na conta Lucros/Prejuízos Acumulados da Cia. Itamaracá.
b) crédito em conta do Ativo Não Circulante Investimentos da Cia. Itararé.
c) débito em conta do Ativo Circulante Disponibilidades da Cia. Itacolomi.
d) débito na conta de Participações Societárias da Cia. Itamaracá.
e) reconhecimento de receita de dividendos na sua investidora.

Solução:

A Cia. Itararé possui 80% do capital social da Cia. Itamaracá, sendo a sua controladora. O investimento em controlada é avaliado pelo MEP, assim, quando a Cia. Itamaracá efetuar a distribuição de dividendos, o reflexo na investidora será:

Débito: Disponibilidades ou Dividendos a Receber (AC)

Crédito: Investimentos em Controladas da Cia. Itararé (AÑC Investimentos)

Gabarito: **B**

37ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2002.2): No encerramento do exercício social de 2001 a Cia. Itacolomi efetua um ajuste positivo na conta Ajustes de Avaliação Patrimonial; este fato gera:

a) um ganho de capital a ser reconhecido e tributado, no resultado da empresa investida.

b) a necessidade de um registro contábil de redução do investimento societário na Cia. Itararé.

c) apenas a evidenciação em notas explicativas do fato não sendo necessário nenhum registro contábil na empresa investidora.

d) o reconhecimento proporcional à Participação Societária de um Ajuste de Avaliação Patrimonial na investidora.

e) a formação de uma Reserva de Capital no valor correspondente ao valor da reavaliação efetuada.

Solução:

A investida Itacolomi, ao creditar a conta Ajustes de Avaliação Patrimonial, automaticamente está aumentando o valor do seu patrimônio líquido. A investidora (Cia. Itararé), que avalia os investimentos na Itacolomi pelo MEP, reconhecerá esse aumento na conta participação societária em controladas, proporcionalmente à participação que possui no capital da Cia. Itacolomi, no caso 80% do capital social.

Registro na investidora:

Participação societárias na Cia. Itacolomi (AÑC Investimentos)

a AAP em Controladas (Cia. Itacolomi) ..... 80% × AAP na Itacolomi

Gabarito: **D**

38ª Questão (AFRFB ESAF 2009): Em fevereiro de 2008 a empresa Calcedônia Minerais S.A. investiu 350.000,00 em ações de outras companhias, contabilizando a transação em seu ativo permanente.

Desse investimento, 200.000,00 deverão ser avaliados por "Equivalência Patrimonial" e 150.000,00, pelo Método do Custo. Durante o exercício em questão, as empresas investidas obtiveram lucros que elevaram seus patrimônios líquidos em 4%, tendo elas distribuído dividendos de tal ordem que coube a Calcedônia o montante de 6.000,00, sendo metade para os investimentos avaliados por Equivalência Patrimonial e metade para os investimentos avaliados pelo método do custo.

Com base nessas informações, podemos afirmar que, no balanço patrimonial da empresa Calcedônia Minerais S.A. relativo ao exercício de 2008, deverá constar contabilizado um investimento no valor de:

a) 350.000,00

b) 355.000,00

c) 358.000,00

d) 361.000,00

e) 364.000,00

Solução:

Na aquisição das ações das investidas a empresa Calcedônia Minerais realizou os seguintes lançamentos:

Caixa	
Saldo Inicial	350.000,00 (1)

Ações "Equivalência Patrimonial"	
(1) 200.000,00	

Ações "Método do Custo"	
(1) 150.000,00	

Ações avaliadas pela equivalência patrimonial:

Como o PL aumentou de 4% devido ao lucro líquido obtido pela investida, o reflexo na investidora (empresa Calcedônia Minerais) será também de 4% de 200.000,00. Assim, na investidora teremos os seguintes lançamentos referentes ao aumento do PL da investida e a distribuição de dividendos:

Ações "Equivalência Patrimonial"	
200.000,00	3.000,00 (3)
(2) 8.000,00	
205.000,00	

Ganho de Equivalência Patrimonial	
	8.000,00 (2)

Dividendos a Receber	
(3) 3.000,00	

Nota: Quando a investida apura um lucro líquido, a investidora reconhece um ganho de equivalência patrimonial (uma receita operacional) proporcional ao percentual de participação que tem no capital da investida, tendo como contrapartida um lançamento na conta ações da investida, no nosso caso, o lançamento de número 2.

Ações avaliadas pelo método do custo:

Dividendos a Receber	
(4) 3.000,00	

Receitas de Dividendos	
	3.000,00 (4)

Em relação ao aumento do PL na investida, quando o investimento é avaliado pelo custo, a investidora não realiza nenhum ajuste.

Após as variações sofridas nos Patrimônios Líquidos das investidas e a distribuição de dividendos delas, no Balanço Patrimonial da investidora (empresa Calcedônia Minerais), teremos:

Ativo Não Circulante Investimentos	
Ações "Equivalência Patrimonial"	205.000,00
Ações "Método do Custo"	150.000,00
	355.000,00

Gabarito: **B**

39ª Questão (APOFP SP ESAF 2009): A empresa Atos & Atitudes S/A tinha um saldo bancário de 600.000,00 e resolveu aplicá-lo em ações de outras Companhias, sendo um terço a curto prazo, outro terço representando uma coligação acionária com influência na administração, e ainda, outro terço em investimentos não relevantes. Durante o ano, as empresas investidas apuraram lucro líquido de 15.000,00 cada uma e distribuíram 1/3 desse lucro aos acionistas, como dividendos. No fim do exercício social, após a contabilização dos fatos cabíveis, vamos encontrar o saldo contábil dessas ações no valor de:

a) 610.000,00
b) 615.000,00
c) 620.000,00
d) 630.000,00
e) 645.000,00

Solução:

Registro de aquisição das ações:

BCM	
600.000,00	600.000,00 (1)

Ações "Curto Prazo"	
(1) 200.000,00	

Ações "Coligadas"	
(1) 200.000,00	

Ações "Custo de Aquisição"	
(1) 200.000,00	

Ações "Curto Prazo" são classificadas no AC, pois foram adquiridas com a finalidade de especulação.

Ações "Coligadas" são classificadas no AÑC Investimentos e avaliadas pelo MEP.

Ações "Custo de Aquisição" são classificadas no AÑC Investimentos e avaliadas pelo Custo de Aquisição.

No final do exercício, quando as investidas apurarem lucro líquido, o reflexo na investidora (empresa Atos & Atitudes S/A) será:

Ações "Curto Prazo":

Dividendos a Receber	
(2) 5.000,00	

Receita de Dividendos	
	5.000,00 (2)

Ações "Coligadas":

Ações de "Coligadas"	
200.000,00	5.000,00 (4)
(3) 15.000,00	
210.000,00	

GEP	
	15.000,00 (3)

Dividendos a Receber	
(4) 5.000,00	

Ações "Custo de Aquisição":

Dividendos a Receber	
(5) 5.000,00	

Receita de Dividendos	
	5.000,00 (5)

Saldo contábil das ações = Ações de Curto Prazo + Ações de Coligadas + Ações Custo de Aquisição

Saldo contábil das ações = 200.000,00 + 210.000,00 + 200.000,00 = 610.000,00

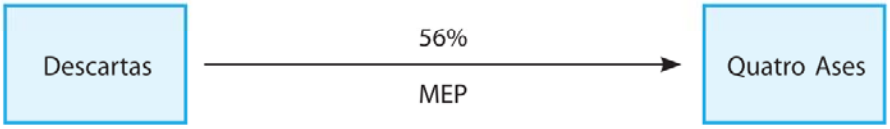
Gabarito: **A**

40ª Questão (Analista de Normas Contábeis e de Auditoria CVM ESAF 2010): A Cia Descartas é controladora da empresa Quatro Ases, pois possui 56% de seu capital votante. Ao fim do exercício social, Quatro Ases apurou um lucro líquido de 100.000,00, após os tributos, participações, reservas e outros ajustes cabíveis, e, dele, destinou 25% para pagamento de dividendos a seus acionistas.

O fato narrado provocou mutações no patrimônio da empresa controladora Dascartas, que mandou promover o competente registro contábil, debitando a conta:

a) Caixa a crédito de Receitas de Dividendos.
b) Dividendos a Receber a crédito de Investimentos.
c) Dividendos a Receber a crédito de Receitas da Equivalência Patrimonial.
d) Dividendos a Receber a crédito de Receitas de Dividendos.
e) Investimentos a crédito de Dividendos a Receber.

Solução:



Registros realizados na Controladora:

Investimentos Quatro Ases	
Saldo Inicial	
(1) 56.000,00	14.000,00 (2)
Saldo Final	

GEP	
	56.000,00 (1)

Dividendos a Receber	
(2) 14.000,00	

1º Lucro Líquido na investida de 100.000,00

Reflexo na investidora (Cia. Descartas): GEP = 56% × Lucro Líquido da Quatro Ases

GEP = 56% × 100.000,00 ⇒ GEP = 56.000,00

2º Dividendos a pagar na investida:

Dividendos a Pagar = 25% × Lucro Líquido da Quatro Ases = 25% × 100.000,00 = 25.000,00

Dividendos a Receber = 56% × Dividendos a Pagar da Quatro Ases

Dividendos a Receber = 56% × 25.000,00 ⇒ Dividendos a Receber = 14.000,00

Registro na investidora (Cia. Descartas):

Dividendos a Receber

a Investimentos na Quatro Ases 14.000,00

Gabarito: **B**

41ª Questão (INFRAERO Auditor FCC 2009): A Cia. Americana do Norte é uma companhia aberta. Ao se efetuar a auditoria no subgrupo Investimentos do Ativo Não Circulante, referente ao exercício encerrado em 31/12/2008, foi constatada que a participação societária na Cia. Cruzeiro do Oeste não tinha sido avaliada pelo método da equivalência patrimonial. Esse procedimento foi considerado correto pelo auditor responsável. Sabendo-se que o auditor agiu acertadamente de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade vigentes para esse exercício, pode-se concluir inequivocamente que a investidora:

a) era controladora da investida.

b) era coligada da investida.

c) detinha somente 30% do capital votante da investida.

d) não tinha influência significativa na administração da investida.

e) não considerou relevante tal investimento.

Solução:

Não existindo **influência significativa** ou **presunção de influência significativa** e o investimento sendo permanente, a investida não será uma coligada e o investimento será **avaliado pelo custo**.

Conclusão, como a Cia. America do Norte **não tem influência significativa** na Cia. Cruzeiro do Oeste, o investimento será avaliado pelo custo de aquisição.

Gabarito: **D**

42ª Questão (INFRAERO Auditor FCC 2009): A Cia. Garopaba recebeu dividendos no valor de 20.000,00 de sua controlada, a Cia. Baiacu, no exercício de 2008. O registro correto desse fato contábil na investidora:

a) terá como consequência um aumento no total do Ativo de 20.000,00.
b) terá como consequência um aumento no Patrimônio Líquido de 20.000,00.
c) terá como consequência uma diminuição no total do Ativo de 20.000,00.
d) terá como consequência um aumento no Patrimônio Líquido menor que 20.000,00.
e) não apresentará aumento no total do Ativo e no Patrimônio Líquido.

Solução:

A Cia. Garopaba sendo a controladora da Cia. Baiacu terá seu investimento avaliado pelo MEP. Quando a investidora receber dividendos da investida, a Cia. Baiacu, o reflexo na investidora será:

– redução do AÑC Investimentos no valor de 20.000,00; e
– aumento do AC decorrente dos dividendos a receber.

Registro contábil na Cia. Garopaba:

Investimentos na Cia. Baiacu	
Saldo Inicial	20.000,00 (1)

Dividendos a Receber	
(1) 20.000,00	

Conclusão: O ativo total da Cia. Garopaba permanecerá constante, assim como o seu PL.

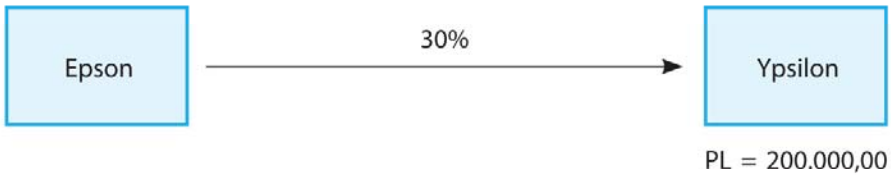
Gabarito: **E**

43ª Questão (Analista Técnico da SUSEP ESAF 2010): A Companhia Epson adquiriu da Companhia Ypsilon 30% de seu Patrimônio Líquido, que é representado unicamente pela conta Capital, cujo valor é 200.000,00. Sabemos que a compra, no início do período, foi realizada por 60.000,00; que as companhias Epson e Ypsilon são empresas coligadas; que o investimento é considerado relevante; e que o lucro líquido do período, antes da distribuição de dividendos, foi de 100.000,00, na empresa Ypsilon e de 80.000,00, na empresa Epson. Sabemos também que a assembleia-geral de cada empresa mandou contabilizar a distribuição de 40% do lucro como dividendos.

Com base nas informações acima, pede-se indicar por quanto deverá ser avaliado o investimento no Balanço Patrimonial da Companhia Epson no fim do período. O valor da avaliação será:

a) 78.000,00
b) 42.000,00
c) 90.000,00
d) 72.000,00
e) 102.000,00

Solução:



Como a empresa Ypsilon é uma coligada, o investimento é avaliado pelo MEP. A solução é simples, pois o examinador está pedindo o valor final do investimento da Cia. Epson na Cia. Ypsilon:

Investimento em Ypsilon = Percentual de participação × $PL_{(Final\ de\ Ypsilon)}$

Percentual de participação = 30%

$PL_{(Inicial\ de\ Ypsilon)}$ = 200.000,00

$PL_{(Final\ de\ Ypsilon)} = PL_{(Inicial\ de\ Ypsilon)}$ + Lucro Líquido de Ypsilon – Dividendos distribuídos de Ypsilon

$PL_{(Final\ de\ Ypsilon)}$ = 200.000,00 + 100.000,00 – 40% × 100.000,00 = 260.000,00

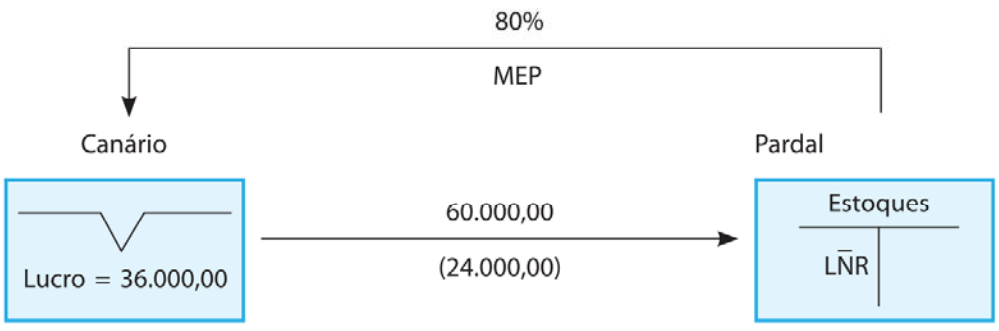
Investimento Final em Ypsilon = 30% × 260.000,00 = 78.000,00

Gabarito: **A**

44ª Questão (Auditor Fiscal de Tributos Londrina PR COPS Adaptada 2007): A empresa Pardal possuía, em 31/12/2006, 80% de participação societária na controlada, empresa Canário. A Canário apurou, durante o ano de 2006, lucro líquido de 30.000,00. Durante o mesmo período, a Canário vendeu 150.000,00 de mercadorias, das quais 90.000,00 foram para companhias não pertencentes ao grupo e o restante para a controladora Pardal. Sabe-se que o custo das mercadorias vendidas total dessas vendas foi de 64.500,00, ao passo que o CMV das vendas para empresas não pertencentes ao grupo foi de 40.500,00. Em 31/12/2006, a controladora Pardal possuía em seus estoques, mercadorias que custaram 85.000,00, sendo que, desse valor, 34.000,00 foram compradas da controlada Canário durante o ano em questão. Considerando as regras da Comissão de Valores Mobiliários para as companhias abertas, assinale a alternativa com o valor do resultado da avaliação dos investimentos pelo método da equivalência patrimonial da empresa Pardal para o investimento na empresa Canário.

a) 6.144,00
b) 7.680,00
c) 9.600,00
d) 24.000,00
e) 3.600,00

Solução:



$$\text{Vendas Brutas}_{(\text{Canário})} = 150.000,00$$
$$\text{Vendas Brutas}_{(\text{para Terceiros})} = 90.000,00$$
$$\text{Vendas Brutas}_{(\text{Canário})} = \text{Vendas Brutas}_{(\text{para Terceiros})} + \text{Vendas Brutas}_{(\text{para Pardal})}$$
$$150.000,00 = 90.000,00 + \text{Vendas Brutas}_{(\text{para Pardal})} \Rightarrow \text{Vendas Brutas}_{(\text{para Pardal})} = 60.000,00$$

$$\text{CMV}_{(\text{Canário})} = 64.500,00$$
$$\text{CMV}_{(\text{para Terceiros})} = 40.500,00$$
$$\text{CMV}_{(\text{Canário})} = \text{CMV}_{(\text{para Terceiros})} + \text{CMV}_{(\text{para Pardal})}$$
$$64.500,00 = 40.500,00 + \text{CMV}_{(\text{para Pardal})} \Rightarrow \text{CMV}_{(\text{para Pardal})} = 24.000,00$$

1º Passo: Cálculo da margem de lucro nas vendas da Canário (controlada) para a Pardal (controladora):

$$\text{Lucro Bruto}_{(\text{para Pardal})} = \text{Vendas Brutas}_{(\text{para Pardal})} - \text{CMV}_{(\text{para Pardal})}$$
$$\text{Lucro Bruto}_{(\text{para Pardal})} = 60.000,00 - 24.000,00 = 36.000,00$$
$$\text{Margem de lucro} = \frac{\text{Lucro Bruto}_{(\text{para Pardal})}}{\text{Vendas Brutas}_{(\text{para Pardal})}} = \frac{36.000,00}{60.000,00} = 0,6 = 60\%$$

2º Passo: Cálculo dos lucros não realizados (LÑR) nos estoques da Pardal:

$$\text{LÑR}_{(\text{estoques da Pardal})} = \text{Margem de lucro} \times \text{Estoques da Pardal adquiridos da Canária}$$
$$\text{LÑR}_{(\text{estoques da Pardal})} = 60\% \times 34.000,00 = 20.400,00$$

3º Passo: Cálculo da equivalência patrimonial:

Lucro Líquido da Canário (Investida)..... 30.000,00
× Percentual de participação..... × 80%
= Lucro Líquido proporcional a participação..... 24.000,00
(-) 100% × LÑR (estoques da Pardal)..... (20.400,00) = 100% × 20.400,00
= Ganho de Equivalência Patrimonial 3.600,00

Gabarito: **E**

45ª Questão (Contador Eletronorte NCE/UFRJ Adaptada 2006): Considere as seguintes informações e assinale os lançamentos corretos na empresa Energia Elétrica Participações no exercício de 2005:

- A empresa Energia Elétrica Participações adquiriu, em 01/01/2005, 60% das ações do capital social da empresa Hidrelétrica Controlada pelo valor total de 80.000,00. O Patrimônio Líquido da empresa Hidrelétrica Controlada apresentou a seguinte movimentação no exercício de 2005:

Descrição	Valores em reais
Saldo em 01/01/2005	70.000,00
Prejuízo Apurado em 2005	(7.500,00)
Saldo em 31/12/2005	62.500,00

• Em 01/01/2005, data da aquisição das ações, ativos da empresa Hidrelétrica Controlada estavam com valor de mercado superiores ao valor contábil, na forma demonstrada a seguir:

Conta	Valor de Mercado	Valor Contábil	Diferença
Estoques	37.000,00	36.000,00	1.000,00
Instalações	45.000,00	25.000,00	20.000,00
Terrenos	64.000,00	45.000,00	19.000,00
Total	146.000,00	106.000,00	40.000,00

• Os estoques foram integralmente vendidos em 2005.
• As instalações têm prazo de vida útil restante de cinco anos, tomando como data base 01/01/2005.

a) Investimento na Empresa Hidrelétrica Controlada 42.000,00
Ágio mais-valia Estoques 600,00
Ágio mais-valia Instalações 12.000,00
Ágio mais-valia Terrenos 11.400,00
Goodwill 14.000,00
a Disponível 80.000,00

Despesa de Equivalência Patrimonial
a Investimento na empresa Hidrelétrica Controlada 4.500,00

Resultado de equivalência de Ágio mais-valia Estoques
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Estoques 600,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Instalações 2.400,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de *Goodwill* 2.800,00

b) Investimento na Empresa Hidrelétrica Controlada 42.000,00
Ágio mais-valia Estoques 600,00
Ágio mais-valia Instalações 12.000,00
Ágio mais-valia Terrenos 11.400,00
Goodwill 14.000,00
a Disponível 80.000,00

Despesa de Equivalência Patrimonial
a Investimento na empresa Hidrelétrica Controlada 4.500,00

Resultado de equivalência de Ágio mais-valia Estoques
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Estoques 60,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Instalações 2.400,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de *Goodwill* 2.800,00

c) Investimento na Empresa Hidrelétrica Controlada 42.000,00
Ágio mais-valia Estoques 600,00
Ágio mais-valia Instalações 12.000,00
Ágio mais-valia Terrenos 11.400,00
Goodwill 14.000,00
a Disponível 80.000,00

Despesa de Equivalência Patrimonial
a Investimento na empresa Hidrelétrica Controlada 4.500,00

Resultado de equivalência de Ágio mais-valia Estoques
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Estoques 600,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Instalações 2.400,00

d) Investimento na Empresa Hidrelétrica Controlada 26.000,00
Ágio mais-valia Estoques 1.000,00
Ágio mais-valia Instalações 20.000,00
Ágio mais-valia Terrenos 19.000,00
Goodwill 14.000,00
a Disponível 80.000,00

Despesa de Equivalência Patrimonial
a Investimento na empresa Hidrelétrica Controlada 7.500,00

Resultado de equivalência de Ágio mais-valia Estoques
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Estoques 1.000,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Instalações 4.000,00

e) Investimento na Empresa Hidrelétrica Controlada 26.000,00
Ágio mais-valia Estoques 1.000,00
Ágio mais-valia Instalações 20.000,00
Ágio mais-valia Terrenos 19.000,00
Goodwill 14.000,00
a Disponível 80.000,00

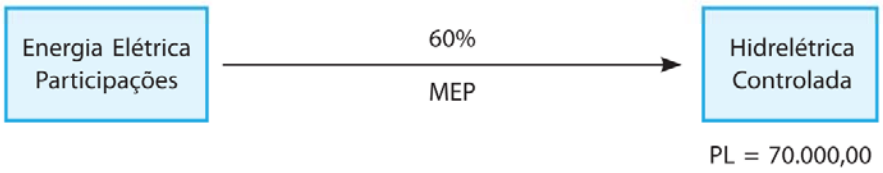
Despesa de Equivalência Patrimonial
a Investimento na empresa Hidrelétrica Controlada 7.500,00

Resultado de equivalência de Ágio mais-valia Estoques
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Estoques 1.000,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Instalações 4.000,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de *Goodwill* 2.800,00

Solução:



O primeiro passo é a identificação dos ágios:

1º *Goodwill*:

Valor Pago = 80.000,00

$PL_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}} = 70.000,00$

$A_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} = A_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}} + \text{Diferença}_{\text{(Valor de Mercado – Valor Contábil)}}$

$A_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} = A_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}} + 40.000,00$

$P_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} = P_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}}$

$PL_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} = A_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} - P_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}}$

$PL_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} = A_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}} + 40.000,00 - P_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}}$

$PL_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} = A_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}} - P_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}} + 40.000,00$

$PL_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} = PL_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}} + 40.000,00$

$PL_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} = 70.000,00 + 40.000,00 = 110.000,00$

$\text{Valor Justo} = 60\% \times PL_{\text{(Valor Justo da Hidrelétrica 01/01/2005)}} \Rightarrow \text{Valor Justo} = 60\% \times 110.000,00 = 66.000,00$

Goodwill = Valor Pago – Valor Justo ⇒ *Goodwill* = 80.000,00 – 66.000,00 = 14.000,00

2º Ágio mais-valia:

$\text{Valor Contábil} = 60\% \times PL_{\text{(Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)}}$

$\text{Valor Contábil} = 60\% \times 70.000,00 \Rightarrow \text{Valor Contábil} = 42.000,00$

Ágio mais-valia = Valor Justo – Valor Contábil

Ágio mais-valia = 66.000,00 – 42.000,00 ⇒ Ágio mais-valia = 24.000,00

Calculando o ágio mais-valia de cada ativo, temos:

Ágio mais-valia Estoques = 60% × Diferença = 60% × 1.000,00 = 600,00

Ágio mais-valia Instalações = 60% × Diferença = 60% × 20.000,00 = 12.000,00

Ágio mais-valia Terrenos = 60% × Diferença = 60% × 19.000,00 = 11.400,00

Registro na empresa Energia Elétrica Participações na data de aquisição dos investimentos:

	Investimento na Empresa Hidrelétrica Controlada	42.000,00
	Ágio mais-valia Estoques	600,00
	Ágio mais-valia Instalações	12.000,00
	Ágio mais-valia Terrenos	11.400,00
	Goodwill	14.000,00
a	Disponível	80.000,00

O *goodwill* não sofre amortização e os terrenos não são depreciados. Em relação aos estoques, realizamos 100% do ágio mais-valia estoques, pois foram integralmente vendidos no período. Em relação às instalações, amortizamos o ágio mais-valia instalações de acordo com o prazo de vida útil restante de cinco anos, ou seja, 12.000,00 ÷ 5 anos = 2.400,00 de amortização por ano.

Registro da amortização da mais-valia dos estoques e das instalações:

Resultado de equivalência de Ágio mais-valia Estoques
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Estoques 600,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Instalações 2.400,00

Como a empresa Hidrelétrica Controlada apresentou no exercício de 2005 um prejuízo líquido de 7.500,00, o reflexo na investidora será uma perda de equivalência patrimonial proporcionalmente ao percentual de participação na investida.

PEP = 60% × Prejuízo Líquido na investida ⇒ PEP = 60% × 7.500,00 = 4.500,00

Registro da perda de equivalência patrimonial na investidora:

Despesa de Equivalência Patrimonial
a Investimento na empresa Hidrelétrica Controlada..... 4.500,00

Consolidando todos os lançamentos, temos:

Investimento na Empresa Hidrelétrica Controlada..... 42.000,00
Ágio mais-valia Estoques..... 600,00
Ágio mais-valia Instalações 12.000,00
Ágio mais-valia Terrenos 11.400,00
Goodwill 14.000,00
a Disponível 80.000,00

Resultado de equivalência de Ágio mais-valia Estoques
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Estoques 600,00

Resultado de Equivalência Patrimonial
a Amortização Acumulada de Ágio mais-valia Instalações 2.400,00

Despesa de Equivalência Patrimonial
a Investimento na empresa Hidrelétrica Controlada..... 4.500,00

Gabarito: **C**

Solução na Prova:

A princípio parece uma questão difícil, mas analisando com mais detalhes, resolvemos de uma forma bem rápida, mas para isso é bom lembrarmos alguns conceitos na prova.

1ª Análise: Como sabemos, o *goodwill* não sofre amortização. Analisando as respostas, podemos observar que as alternativas **A**, **B** e **E** contabilizaram a amortização do *goodwill*, ou seja, essas alternativas estão erradas. Com uma simples análise, ficamos com duas alternativas.

2ª Análise: As alternativas **C** e **D** apresentam valores patrimoniais diferentes para o investimento, portanto, calculando o valor patrimonial, temos:

Investimento na Empresa Hidrelétrica Controlada = 60% × PL (Contábil da Hidrelétrica 01/01/2005)

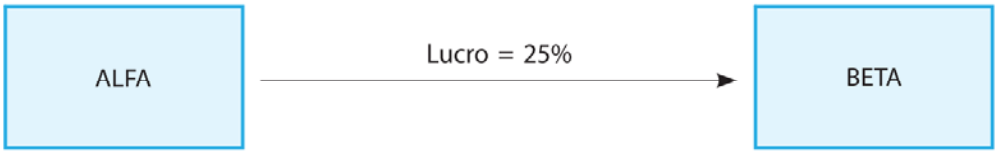
Investimento na Empresa Hidrelétrica Controlada = 60% × 70.000,00 = 42.000,00

Gabarito: **C**

46ª Questão (Ciências Contábeis Metrô SP FCC 2010): A controlada Cia. Alfa vendeu mercadorias para sua controladora a Cia. Beta por 480.000,00, obtendo um lucro de 25% sobre o preço de venda. No final do exercício, remanesciam nos estoques da controladora 20% desse lote que não foram vendidos a terceiros. Na consolidação do Balanço Patrimonial, deverá ser feito um ajuste a:

a) débito da conta de estoques no valor de 120.000,00.
b) crédito da conta de lucros acumulados no valor de 96.000,00.
c) crédito da conta de estoques no valor de 24.000,00.
d) débito da conta de lucros acumulados no valor de 144.000,00.
e) crédito da conta de minoritários no valor de 96.000,00.

Solução:



Cálculo do LÑR nos estoques da Cia. Beta a ser eliminado na consolidação:

Vendas	480.000,00
× Margem de Lucro	× 25%
= Lucro nas Vendas	120.000,00
× Percentual dos estoques não vendidos	× 20%
= LÑR	24.000,00

Gabarito: **C**

Nota: A eliminação dos LÑR nos estoques da Cia. Beta ocorre mediante um crédito nos estoques no valor de 24.000,00.

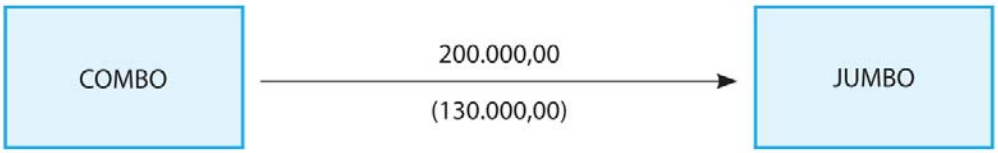
47ª Questão (Contador Eletronorte NCE/UFRJ Adaptada 2006): Considere as transações a seguir ocorridas em X1:

- A controlada Combo vendeu, por 200.000,00, à sua controladora Jumbo, mercadorias cujo custo era de 130.000,00;
- A controladora Jumbo, no mês seguinte, vendeu integralmente tais mercadorias a terceiros, apurando um lucro de 30% sobre o preço de custo.

Dessa forma, para efeito de consolidação dos balanços, no final do exercício, é correto afirmar que:

a) o lucro nos estoques a ser eliminado é de 70.000,00.
b) o lucro nos estoques é de 60.000,00.
c) ambas as transações devem ser eliminadas, não devendo constar das informações consolidadas.
d) as transações geraram uma Receita de Vendas consolidada de 460.000,00.
e) não restou lucro nos estoques a ser eliminado.

Solução:



Cálculo do LÑR nos estoques da Controladora Jumbo a ser eliminado na consolidação:

Margem de Lucro = Vendas – CMV ⇒ Margem de Lucro = 200.000,00 – 130.000,00 = 70.000,00

Lucro nas Vendas	70.000,00
× Percentual dos estoques não vendidos	× 0%
= LÑR	0,00

Gabarito: **E**

48ª Questão (Contabilidade TRE PR FCC 2012): Em relação à avaliação dos elementos patrimoniais, considere:

I. O valor contábil de imóvel de 500.000,00, cujo teste de impairment indicou valor de mercado de 510.000,00 e valor em uso de 490.000,00, deve ser alterado.

II. A empresa deve fazer uma provisão para ajustar o valor do estoque avaliado pelo custo de aquisição por 800.000,00 ao constatar que o seu valor de mercado é 780.000,00.

III. O valor contábil de um veículo adquirido por 100.000,00 com vida útil estimada de 5 anos e valor residual de 20.000,00, após o primeiro ano de uso, é 84.000,00 se a depreciação for pelo método das quotas constantes.

IV. A empresa deve reconhecer um aumento no valor dos investimentos em controladas de 100.000,00, se as investidas tiverem tido um lucro de igual valor, independentemente do percentual de participação no capital social das mesmas.

Está correto o que se afirma apenas em:
a) I e II
b) II e III
c) III e IV
d) I, II e III
e) II, III e IV

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

I. Errada.

1ª Etapa: Valor recuperável = ?

Valor recuperável é o maior valor entre o valor em uso e o valor líquido de venda.

Valor líquido de venda = Valor de mercado = 510.000,00

Valor em uso = 490.000,00

Valor Recuperável = 510.000,00

2ª Etapa: Valor contábil = 500.000,00

3ª Etapa: Comparação do valor contábil com o valor recuperável

Valor recuperável (510.000,00) > Valor contábil (500.000,00) ⇒ Não existe perdas, logo o valor contábil do imóvel não deve ser alterado.

II. Correta.

De acordo com o artigo 183, inciso II, da Lei n.º 6.404/76, os direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia, assim como matérias-primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado, serão avaliados pelo custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior.

Provisão para Perdas = Custo de Aquisição – Valor de Mercado

Provisão para Perdas = 800.000,00 – 780.000,00 = 20.000,00

Registro da provisão para ajuste ao valor de mercado:

Despesas com Provisão	
(1) 20.000,00	

Provisão p/ Ajuste ao Valor de Mercado	
	20.000,00 (1)

III. Correta.

$$\text{Depreciação} = (\text{Custo de Aquisição} - \text{Valor Residual}) \times \frac{\text{Período de utilização}}{\text{Vida útil}}$$

Depreciação = (100.000,00 – 20.000,00) × 1/5 = 16.000,00

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada
Valor Contábil = 100.000,00 – 16.000,00 = 84.000,00

IV. Errada.
Os investimentos em controladas são avaliados pelo MEP. Quando a investida apura um lucro líquido o reflexo na investtidora será:

Investimentos em Controladas
a GEP

GEP = Percentual de Participação × Lucro Líquido da investida

Conclusão, o aumento no valor dos investimentos vai depender do percentual de participação que a controladora tem na controlada.

Gabarito: **B**

49ª Questão (Contador Eletronorte NCE/UFRJ Adaptada 2006): A Cia Master distribuiu 25% do lucro obtido no valor de 100.000,00 para seus acionistas, sob a forma de dividendos. Sua controladora, a Cia Combo, possui 30% das ações emitidas pela Cia Master, devendo, em consequência, efetuar o seguinte lançamento contábil:

a) Disponível
a Investimentos 30.000,00

b) Disponível
a Patrimônio Líquido 25.000,00

c) Disponível
a Investimentos 7.500,00

d) Disponível
a Investimentos 5.000,00

e) Disponível
a Resultado de Exercícios Futuros 25.000,00

Solução:
Como a participação societária é em controlada, o investimento é avaliado pelo MEP.

1º Passo: Lucro Líquido da investida no valor de 100.000,00 e reflexo na investidora:

GEP = 30% × Lucro Líquido da Cia. Master ⇒ GEP = 30% × 100.000,00 = 30.000,00

Investimentos
a GEP 30.000,00

2º Passo: Distribuição de dividendos no valor de 25% × 100.000,00 = 25.000,00 e reflexo na investidora:

Disponível (ou Dividendos a Receber) = 30% × Dividendos distribuídos
Disponível (ou Dividendos a Receber) = 30% × 25.000,00 = 7.500,00

Disponível
a Investimentos 7.500,00

Gabarito: **C**

50ª Questão (Técnico de Contabilidade Júnior BR Cesgranrio 2010): A Sociedade Anônima Bastos S.A., que tem uma participação societária na Sociedade Anônima Lemos S.A., avaliou seus investimentos pelo método do custo e prestou as seguintes informações:

Balanço de 2008: AÑC Investimentos

Participação avaliada pelo custo da Cia. Lemos S/A 300.000,00

Exercício de 2009:

Dividendos Recebidos da Lemos S/A 15.000,00

Valor Patrimonial das Ações da Lemos S.A. na data do balanço 200.000,00

Considerando exclusivamente as informações acima, o lançamento, sem data e histórico, feito pela companhia Bastos S.A. para reconhecer a perda com seu investimento, foi:

a) Perdas com Investimentos
a Participação Avaliada pelo Custo da Cia. Lemos S/A 115.000,00

b) Perdas com Investimentos
a Participação Avaliada pelo Custo da Cia. Lemos S/A 100.000,00

c) Perdas com Investimentos
a Provisão para Perdas da Cia. Lemos S/A 115.000,00

d) Perdas com Investimentos
a Provisão para Perdas da Cia. Lemos S/A 100.000,00

e) Perdas com Investimentos
a Provisão para Perdas da Cia. Lemos S/A 85.000,00

Solução:

Nos investimentos avaliados pelo custo de aquisição, o recebimento de dividendos se dá mediante o seguinte lançamento:

Disponível
a Receitas de Dividendos 15.000,00

Nota: Regra geral, nas questões de concursos quando o examinador não mencionar o prazo de pagamento dos dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, vamos supor que os dividendos foram recebidos **após 6 meses da data de aquisição dos investimentos**, como foi o caso da questão.

De acordo com o artigo 183, inciso III, da Lei n.º 6.404/76, os investimentos **em participação no capital social** de **outras sociedades** serão avaliados pelo **custo de aquisição**, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas.

Registrando a perda provável para investimentos avaliados pelo custo de aquisição, temos:

Despesas c/ Provisão p/ Perdas Prováveis	
(1) 100.000,00	

Provisão p/ Perdas Prováveis	
	100.000,00 (1)

Gabarito: **D**

51ª Questão (Técnico de Contabilidade Júnior BR Cesgranrio 2010): Admita a seguinte descrição:

- A Comercial Natural S/A adquiriu, em janeiro de 2008, com intenção de permanência, 2% das ações ordinárias da Comercial Vistosa S/A, por 100.000,00.
- A Natural não tem nenhuma influência significativa na Comercial Vistosa.
- Em fevereiro de 2009, a Natural recebeu da Comercial Vistosa dividendos no valor de 5.000,00.
- Em outubro de 2009, o valor de mercado das ações da Comercial Vistosa possuídas pela Natural foi estimado em 80.000,00, em decorrência da perda de um contrato de fornecimento de material para a União.
- A perda de valor das ações foi considerada definitiva para todos os efeitos.

Considerando-se a descrição acima, as determinações normativas e legais e a não incidência de qualquer tipo de imposto nessa situação, a perda do valor do investimento será registrada pela Natural (em reais, sem data nem histórico) com o seguinte lançamento:

a) Outras Despesas
   a Investimentos na Comercial Vistosa 15.000,00

b) Outras Despesas
   a Provisão para Perdas Prováveis..... 15.000,00

c) Outras Despesas
   a Investimentos na Comercial Vistosa 20.000,00

d) Outras Despesas
   a Provisão para Perdas Prováveis..... 20.000,00

e) Provisão para Perdas Prováveis
   a Investimentos na Comercial Vistosa 20.000,00

Solução:

O investimento da Comercial Natural S/A na Comercial Vistosa S/A é permanente e avaliado pelo custo de aquisição.

A Comercial Natural S/A adquiriu o investimento da Comercial Vistosa S/A em janeiro de 2008 e em fevereiro de 2009 recebeu dividendos, ou seja, 1 ano e 2 meses após a aquisição dos investimentos. O registro do recebimento dos dividendos na contabilidade da Comercial Natural S/A será:

Disponibilidades
a Receitas de Dividendos.....5.000,00

Em outubro de 2009, o valor de mercado das ações da Comercial Vistosa possuídas pela Natural foi estimado em 80.000,00, em decorrência da perda de um contrato de fornecimento de material para a União, cuja perda de valor das ações foi considerada definitiva para todos os efeitos. Assim de acordo com o artigo 183, inciso III, da Lei n.º 6.404/76, os investimentos **em participação no capital social** de **outras sociedades** serão avaliados pelo **custo de aquisição**, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas.

Provisão para Perdas = Custo de Aquisição – Valor de mercado em outubro de 2009
Provisão para Perdas = 100.000,00 – 80.000,00 = 20.000,00

Registrando a perda provável para investimentos avaliados pelo custo de aquisição, temos:

Despesas c/ Provisão para Perdas Prováveis	
(1) 20.000,00	

Provisão p/ Perdas Prováveis	
	20.000,00 (1)

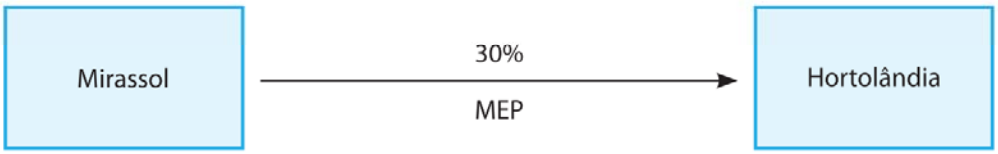
Nota: As despesas com provisão para perdas prováveis em investimentos avaliados pelo custo de aquisição corresponde a outras despesas (antigas despesas não operacionais).

Gabarito: **D**

52ª Questão (Contadoria TRF 2ª Região FCC 2012): A Cia. Mirassol é detentora de 60% das ações com direito a voto da Cia. Hortolândia. Essas ações correspondem a 30% do capital total da controlada. No exercício de 2011, a controlada auferiu um lucro de 150.000,00. Na contabilidade da controladora, esse fato acarreta um lançamento, em reais, de:

a) 45.000,00 como receitas financeiras.
b) 45.000,00 como resultado positivo da equivalência patrimonial.
c) 60.000,00 como receitas não operacionais.
d) 90.000,00 como outras receitas operacionais.
e) 90.000,00 como receitas de dividendos.

Solução:



Atenção nas Provas: Cuidado com questões de provas relacionadas com investimentos avaliados pelo MEP, pois como vimos, e vamos repetir mais uma vez, o MEP está relacionado com o percentual de participação no Capital Social da investida. Na questão, temos dois tipos de percentuais: 60% do **Capital Votante**, que corresponde a 30% do **Capital Social**. Portanto, **o que interessa é o Capital Social** e não o Capital Votante.

Reflexo na controladora decorrente de um lucro líquido na investida de 150.000,00:

GEP = 30% × Lucro Líquido da controlada ⇒ GEP = 30% × 150.000,00 = 45.000,00

Registro contábil na investidora:

Investimentos
a GEP 45.000,00

Gabarito: **B**

53ª Questão (AFRF ESAF 2000): O método da Equivalência Patrimonial reconhece, na investidora, as alterações ocorridas nas empresas investidas quando estas afetarem:

a) O Ativo Circulante das Controladas e Coligadas.
b) O Ativo Permanente das empresas Controladas.
c) Os ativos não circulantes das companhias Investidas.
d) O Patrimônio Líquido das empresas Investidas.
e) O Passivo Exigível de Longo Prazo das Investidas.

Solução:

Avaliar um investimento pelo MEP é aplicar o percentual de participação no PL da investida. Assim, toda vez que o PL da investida sofrer alterações, positivas ou negativas, essas variações serão reconhecidas na investidora, proporcionalmente ao percentual de participação que a investidora possui no capital da investida.

Gabarito: **D**

54ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2000): O ágio por expectativa de rentabilidade futura na compra de investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial é determinado pelo valor pago que exceder:

a) ao valor do capital da investidora.
b) ao valor de cotação em bolsa.
c) ao valor do capital da investida.
d) ao valor patrimonial da ação.
e) ao valor justo do patrimônio líquido da investida.

Solução:

O ágio por expectativa de rentabilidade futura (ou *goodwill*) corresponde à diferença entre o valor pago e o valor justo dos ativos líquidos (ou Patrimônio Líquido) da investida.

Gabarito: **E**

55ª Questão (Contabilidade TRE AP FCC 2011): Considere as seguintes situações:

A empresa Investidora S. A. adquiriu 80% das ações da empresa Trafe-Car, sendo esta considerada sua controlada.

Banco Líquido S. A. adquiriu ações da Cia. Aberta com a finalidade de negociá-las a qualquer momento.

A Indústria Imobilizada adquiriu um terreno para fins de locação e valorização.

A empresa Madeireira S. A. possui plantações de eucaliptos para a produção de celulose.

Com base nas informações acima, é incorreto afirmar:

a) O terreno da Indústria Imobilizada será classificado em seu Ativo Imobilizado.

b) As ações da empresa Trafe-Car serão classificadas em Investimentos na Investidora S.A.

c) As ações da Cia. Aberta serão classificadas no ativo circulante no Banco Líquido S.A.

d) As plantações de eucaliptos são consideradas Ativos Biológicos na Madeireira S.A.

e) As ações adquiridas pela Investidora S.A. e as plantações de eucaliptos da Madeireira S.A. são ativos não circulantes.

Solução:

A Investidora S. A. ao adquirir 80% das ações da Trafe-Car, torna-se a sua controladora. Como vimos, qualquer capital social é composto no mínimo de 50% de ações ordinárias, sendo que os 50% restantes é de ações preferenciais.

Supondo que desses 80% do capital adquirido, 50% seja de ações preferencias (ações que não tem direito a voto), os 30% restantes, só pode ser de ações ordinárias.

Assim, com 30% de ações ordinárias a Investidora S. A. tem a maioria das ações com direito a voto, pois 30% de ações ordinárias representam 60% do total das ações ordinárias da Trafe-Car, fato que caracteriza controle. Logo a Investidora S. A. classificará o investimento da Trafe-Car no seu AÑC Investimentos.

Para quem ainda ficou com dúvida, vamos dar um exemplo numérico. Vamos supor que o capital social da Trafe-Car seja composto de 100.000 ações, sendo 50.000 ações preferenciais e 50.000 ações ordinárias. Supondo que a Investidora S. A. adquiriu 80% do capital da Trafe-Car, que corresponde a 80.000 ações, da seguinte forma:

50.000 ações preferenciais (ações sem direito a voto)

30.000 ações ordinárias (ações com direito a voto)

Calculando o percentual de ações ordinárias adquiridas, temos:

50.000 ações ordinárias 100%

30.000 ações ordinárias ..... x = ?

$$x = \frac{100\% \times 30.000 \text{ ações ordinárias}}{50.000 \text{ ações ordinárias}} \Rightarrow x = 60\% \text{ de ações ordinárias adquiridas}$$

As ações adquiridas pelo Banco Líquido S. A. da Cia. Aberta com a finalidade de negociá-las a qualquer momento caracteriza participações societárias temporárias e são classificadas no AC.

O **terreno** adquirido pela Indústria Imobilizada para **fins de locação e valorização** é classificado no **AÑC Investimentos**.

As plantações de eucaliptos para a produção de celulose que a empresa Madeireira S.A. possui, são classificados no AÑC Imobilizado.

A tabela a seguir fornece exemplos de ativos biológicos, produto agrícola e produtos resultantes do processamento depois da colheita:

Ativos biológicos	Produto agrícola	Produtos resultantes do processamento após a colheita
Carneiros	Lã	Fio, tapete
Árvores de uma plantação	Madeira	Madeira serrada, celulose
Plantas	Algodão, cana, colhida café	Fio de algodão, roupa, açúcar, álcool, café limpo em grão, moído, torrado
Gado de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaça	Salsicha, presunto
Arbustos	Folhas	Chá, tabaco
Videiras	Uva	Vinho
Árvores frutíferas	Fruta colhida	Fruta processada

Gabarito: **A**

56ª Questão (Petrobrás Biocombustível Cesgranrio Adaptada 2010): A Companhia de capital fechado Alba, por interesses operacionais, detém 80% das ações da Valéria S.A. Em 2009, antes do encerramento do balanço, a Alba apresentou, em reais, as seguintes informações:

Companhia Alba Exercício 2008

Ativo não Circulante: Investimentos 400.000,00

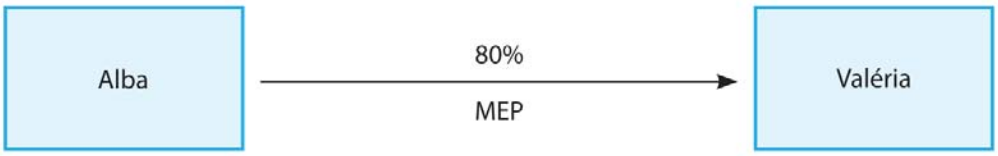
Companhia Valéria Exercício de 2009

Lucro Operacional 800.000,00
Imposto de Renda e CSLL 250.000,00
Reserva Legal Constituída 27.500,00
Dividendos 304.950,00
Retenção de Lucro 217.550,00

Considerando-se as informações recebidas e as determinações da legislação pertinente, qual o valor, em reais, da variação do investimento, avaliado pelo MEP, no balanço de 2009 da Companhia Alba?

a) 196.040,00
b) 240.000,00
c) 283.960,00
d) 440.000,00
e) 527.500,00

Solução:



No investimento avaliado pelo MEP a variação no investimento corresponde ao percentual de participação no capital da investida multiplicado pela variação do PL da investida, ou seja:

Variação no investimento pelo MEP = 80% × Variação do PL da investida
Variação do PL da investida = Lucro Líquido – Dividendos

Lucro Líquido = Lucro Operacional – IR/CSLL
Lucro Líquido = 800.000,00 – 250.000,00 = 550.000,00
Dividendos = 304.950,00

Variação do PL da investida = 550.000,00 – 304.950,00 = 245.050,00
Variação no investimento pelo MEP = 80% × 245.050,00 = 196.040,00

Gabarito: **A**

Observe a relação de Investimentos da Cia. Pacífica S.A., extraída de suas demonstrações financeiras, para responder às questões de números 57 e 58.

I. Participação de 80% do capital social votante da Cia. Morgana S.A.
II. Obras de arte
III. Terrenos para futura expansão da fábrica
IV. Aplicações temporárias em ouro
V. Participação de 7% no capital votante da empresa Frangolindo Ltda.
VI. Participação de 65% nas ações ordinárias da Cia. Petrolina S.A.
VII. Participação de 8% no capital social da empresa Transnordestina Ltda.

Informação adicional: Todas as participações acionárias são de caráter permanente.

57ª Questão (Técnico de Contabilidade BR Cesgranrio 2010): Considerando-se exclusivamente a relação de investimento oferecida, os investimentos classificados no grupo Investimentos do Ativo Não Circulante, avaliados pelo método de custos, são apenas:

a) II e III
b) II, III e IV
c) I, V, VI e VII
d) II, III, V e VII
e) I, II, IV, V e VI

Solução:

Classificando corretamente os investimentos, temos:

Investimentos	Classificação
I. Participação de 80% do capital social votante da Cia. Morgana S.A.	AÑC Investimentos MEP
II. Obras de arte	AÑC Investimentos Custo
III. Terrenos para futura expansão da fábrica	AÑC Investimentos Custo
IV. Aplicações temporárias em ouro	AC
V. Participação de 7% no capital votante da empresa Frangolindo Ltda.	AÑC Investimentos Custo
VI. Participação de 65% nas ações ordinárias da Cia. Petrolina S.A.	AÑC Investimentos MEP
VII. Participação de 8% no capital social da empresa Transnordestina Ltda.	AÑC Investimentos Custo

Gabarito: **D**

58ª Questão (Técnico de Contabilidade BR Cesgranrio 2010): Considerando-se exclusivamente a relação de investimentos oferecida, o(s) investimento(s) classificado(s) no grupo Investimentos do Ativo Não Circulante, avaliado(s) pelo método de equivalência patrimonial, é (são) apenas:

a) I e II
b) I e VI
c) III, V e VII
d) IV, VI e VII
e) I, V, VI e VII

Solução:

Da classificação da questão 57, temos que os investimentos avaliados pelo MEP são: I e VI.

Gabarito: **B**

Dados extraídos do Balancete de Verificação da Companhia São Lourenço S.A. em junho de 2009:

Itens	Valores em reais
Participação permanente de 51% no capital da Cia. São Mateus	2.345.678,00
Participação permanente de 66% no capital da Cia. São Cristóvão	877.886,00
Participação permanente de 9% no capital da Cia. São Bartolomeu	915.345,00
Terrenos para futuras instalações	268.560,00
Obras de arte	1.212.309,00
Imóveis de renda	766.602,00
Participações permanentes em fundos de investimento	112.670,00

59ª Questão (Técnico de Contabilidade Biocombustível Cesgranrio 2010): Considerando-se exclusivamente as informações acima, o total dos investimentos, que será avaliado pelo Método do Custo, monta, em reais, a:

a) 3.275.486,00
b) 3.162.816,00
c) 2.508.884,00
d) 2.396.214,00
e) 2.360.141,00

Solução:

Classificando corretamente os investimentos, temos:

Investimentos	Classificação
Participação permanente de 51% no capital da Cia. São Mateus	2.345.678,00 AÑC Investimentos MEP
Participação permanente de 66% no capital da Cia. São Cristóvão	877.886,00 AÑC Investimentos MEP
Participação permanente de 9% no capital da Cia. São Bartolomeu	915.345,00 AÑC Investimentos Custo
Terrenos para futuras instalações	268.560,00 AÑC Investimentos Custo
Obras de arte	1.212.309,00 AÑC Investimentos Custo
Imóveis de renda	766.602,00 AÑC Investimentos Custo
Participações permanentes em fundos de investimento	112.670,00 AÑC Investimentos Custo

AÑC Investimentos Custo = 915.345,00 + 268.560,00 + 1.212.309,00 + 766.602,00 + 112.670,00
AÑC Investimentos Custo = 3.275.486,00

Gabarito: **A**

Nota: Na prova não calculamos a soma toda, calculamos apenas até a casa das dezenas e encontramos o final 86 e a única alternativa que apresenta a soma com final das dezenas 86 é a alternativa **A**.

Capítulo 28

Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis

1. OBJETIVO

O CPC 02 (R2) – Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis tem por objetivo a conversão das demonstrações contábeis em moeda estrangeira de uma **investida no exterior** para a moeda de apresentação das demonstrações contábeis da **investidora** para fins de aplicação da equivalência patrimonial, de consolidação integral ou proporcional das demonstrações contábeis, além de permitir ao investidor um acompanhamento mais eficaz de seu investimento, pois as demonstrações convertidas estarão expressas na moeda corrente do país do investidor.

2. DEFINIÇÕES DO CPC 02 (R2)

2.1 ENTIDADE NO EXTERIOR

É uma entidade que pode ser controlada, coligada, empreendimento controlado em conjunto ou filial, sucursal ou agência de uma entidade que reporta informação, por meio da qual são desenvolvidas atividades que estão baseadas ou são conduzidas em um país ou em moeda diferente daquelas da entidade que reporta a informação.

2.2 INVESTIMENTO LÍQUIDO EM ENTIDADE NO EXTERIOR

É o montante que representa o interesse (participação na maior parte das vezes) da entidade que reporta a informação nos ativos líquidos dessa entidade.

2.3 TAXA DE CÂMBIO

É a relação de troca entre duas moedas.

2.4 VARIAÇÃO CAMBIAL

É a diferença resultante da conversão de um número específico de unidades em uma moeda para outra moeda, a diferentes taxas cambiais.

2.5 MOEDA ESTRANGEIRA

É qualquer moeda diferente da moeda funcional da investidora.

2.6 MOEDA FUNCIONAL

É a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera. O ambiente econômico principal no qual a entidade opera é normalmente aquele em que principalmente ocorre a geração de caixa: entradas e saídas de dinheiro. A entidade deve considerar os seguintes fatores na **determinação** de sua **moeda funcional**:

a) a moeda que tem a influência mais forte nos preços de venda dos bens e serviços;
b) a moeda do país cujas forças competitivas e reguladoras que mais influenciam na determinação dos preços de venda para seus bens e serviços;
c) a moeda que mais influencia os custos da empresa, como por exemplo, mão de obra, matéria-prima, etc., geralmente é a moeda na qual tais custos estão expressos e são liquidados;
d) a moeda na qual são originados os recursos financeiros; e
e) a moeda na qual ocorrem os recebimentos das atividades operacionais.

As condições acima devem ser atendidas cumulativamente, pois o simples fato de apenas alguns desses itens serem atendidos, não significa que a moeda funcional está definida. Para que a moeda funcional seja definida é preciso que todas as condições acima, ou a grande maioria, sejam atendidas.

Uma vez determinada, a moeda funcional não deve ser alterada a menos que tenha ocorrido mudança nas transações, nos eventos e nas condições subjacentes, pois a **moeda funcional não é de livre escolha** da entidade.

2.6.1 Alteração na moeda funcional

Quando há alteração na moeda funcional da entidade, a entidade deve aplicar, **prospectivamente** (concernente ao futuro), os procedimentos de conversão requeridos à nova moeda funcional **a partir da data da alteração**.

A moeda funcional da entidade reflete as transações, os eventos e as condições subjacentes que são relevantes para a entidade. Portanto, **uma vez determinada a moeda funcional**, ela **somente pode ser alterada se houver mudança nas transações, nos eventos e nas condições subjacentes**. Por exemplo, uma alteração na moeda que influencia fortemente os preços de venda de bens e serviços pode conduzir a alteração na moeda funcional da entidade.

O efeito da alteração na moeda funcional deve ser tratado contabilmente de modo prospectivo. Objetivamente, a entidade deve converter todos os itens para a nova moeda funcional, utilizando a taxa de câmbio observada na data da alteração. Os montantes resultantes da conversão, no caso dos itens não monetários, devem ser tratados como se fossem seus custos históricos.

2.7 MOEDA DE APRESENTAÇÃO

É a moeda na qual as demonstrações contábeis são apresentadas.

3. VARIAÇÃO CAMBIAL

3.1 VARIAÇÃO CAMBIAL DE ITENS MONETÁRIOS

Quando itens monetários são originados de transações em moeda estrangeira e há mudança na taxa de câmbio entre a data da transação e a data da liquidação, surge uma variação cambial. Quando a transação é liquidada dentro do mesmo período contábil em que foi originada, toda a variação cambial deve ser reconhecida nesse mesmo período. Entretanto, quando a transação é liquidada em período contábil subsequente, a variação cambial reconhecida em cada período, até a data de liquidação, deve ser determinada pela mudança nas taxas de câmbio ocorrida durante cada período.

3.2 VARIAÇÃO CAMBIAL DE ITENS NÃO MONETÁRIOS

Quando um ganho ou uma perda sobre itens não monetários for reconhecido em conta específica de outros resultados abrangentes, qualquer variação cambial atribuída a esse componente de ganho ou perda deve ser também reconhecida em conta específica de outros resultados abrangentes. Por outro lado, quando um ganho ou uma perda sobre item não monetário for reconhecido na demonstração do resultado do período, qualquer variação cambial atribuída a esse ganho ou perda deve ser também reconhecida na demonstração do resultado do período.

3.3 VARIAÇÃO CAMBIAL DE INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO MEP

Em relação aos investimentos avaliados pelo MEP, a diferença cambial resultante da aplicação do percentual de participação no Patrimônio Líquido final da investida convertido pela taxa de fechamento e o Patrimônio Líquido inicial da investida convertido pela taxa histórica somado com o resultado do exercício da investida convertido pela taxa média, essa diferença será reconhecida diretamente no Patrimônio Líquido da investidora, na conta Ajustes Acumulados de Conversão.

4. CONVERSÃO PARA A MOEDA DE APRESENTAÇÃO

A entidade **pode apresentar suas demonstrações contábeis em qualquer moeda ou moedas**. Se a moeda de apresentação das demonstrações contábeis difere da moeda funcional da entidade, seus resultados e sua posição financeira devem ser convertidos para a moeda de apresentação.

Por exemplo, quando um grupo econômico é composto por entidades individuais com diferentes moedas funcionais, os resultados e a posição financeira de cada entidade devem ser expressos na mesma moeda comum a todas elas, para que as demonstrações contábeis consolidadas possam ser apresentadas.

5. TAXAS DE CONVERSÃO

Na conversão de demonstrações contábeis em moeda estrangeira são utilizadas as seguintes taxas:

a) Taxa Histórica
b) Taxa Corrente
c) Taxa Média
d) Taxa de Fechamento

5.1 TAXA HISTÓRICA

É a taxa de câmbio vigente na data da transação.

5.2 TAXA CORRENTE

É a taxa de câmbio vigente no dia da operação. Na data de encerramento do exercício social, a **taxa corrente** é também chamada de **taxa de fechamento**.

5.3 TAXA MÉDIA

É a taxa de câmbio obtida da média aritmética ponderada das taxas de câmbio vigentes durante um determinado período, normalmente uma semana ou um mês, com o objetivo de melhor representar a evolução das taxas de câmbio no período.

Por exemplo, vamos supor que no período de um mês a taxa de câmbio sofreu alterações diárias e a oscilação ficou em torno de 5%. Ao invés de aplicarmos a taxa de câmbio diária para cada operação, calculamos a taxa média do período e aplicamos nas operações realizadas no mês.

Contudo, se as taxas de câmbio flutuarem significativamente, a adoção da taxa de câmbio média para o período não é apropriada.

5.4 TAXA DE FECHAMENTO

É a taxa de câmbio à vista vigente no encerramento do Balanço Patrimonial. Nessa data, as taxas de **fechamento** e **corrente** são iguais.

6. CONVERSÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

No processo de conversão de demonstrações contábeis de uma moeda estrangeira os principais métodos de conversão são:

a) câmbio de fechamento;
b) histórico (ou monetário e não monetário); e
c) temporal.

6.1 MÉTODO DO CÂMBIO DE FECHAMENTO

O método de conversão do câmbio de fechamento de demonstrações contábeis em moeda estrangeira tem por base a aplicação das seguintes taxas nos elementos patrimoniais e contas de resultado da investida:

Conversão do **Balanço Patrimonial** em moeda estrangeira da investida:
ATIVO em moeda estrangeira × Taxa de Fechamento (ou Taxa Corrente)
PASSIVO em moeda estrangeira × Taxa de Fechamento (ou Taxa Corrente)
PATRIMÔNIO LÍQUIDO em moeda estrangeira × Taxa Histórica
LUCROS ou PREJUÍZOS ACUMULADOS em moeda estrangeira × Taxa Média

Conversão da **Demonstração do Resultado do Exercício** em moeda estrangeira da investida:
RECEITAS em moeda estrangeira × Taxa Média
DESPESAS em moeda estrangeira × Taxa Média

Importante: Na conversão da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados utilizamos a taxa média, pois o valor a ela referente é obtido da Demonstração do Resultado do Exercício em moeda estrangeira convertida mediante a aplicação da taxa média.

Balanço Patrimonial da Investida após a conversão	
ATIVO × Taxa de Fechamento	**PASSIVO** × Taxa de Fechamento
	Patrimônio Líquido × Taxa Histórica **Lucros ou Prejuízos Acumulados** × Taxa Média
Total..... X,00	**Total**..... Y,00

De acordo com o Balanço Patrimonial, podemos observar que no processo de conversão de demonstrações contábeis, como consequência da aplicação de diferentes taxas de câmbio, o total do Ativo (X,00) é diferente do total do Passivo (Y,00).

Antes da Conversão	Após a Conversão
ATIVO = PASSIVO	ATIVO ≠ PASSIVO

Essa diferença verificada entre o total do ATIVO e o total do PASSIVO dá origem à conta Ajustes Acumulados de Conversão (AAC), que é uma conta transitória classificada no Patrimônio Líquido da Investidora, resultante das variações cambiais dos investimentos em controladas, controladas em conjunto ou coligadas. A conta Ajustes Acumulados de Conversão **não é uma reserva** e pode ter saldo devedor ou credor e será **apropriada** para o resultado do exercício **somente quando da baixa do investimento**.

$$AAC_{(Investida)} = Ativo_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - Passivo_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - PL_{(Taxa\ de\ Histórica)} - ARE_{(Taxa\ Média)}$$

Após a conversão do Balanço Patrimonial da investida em moeda estrangeira e da contabilização da conta Ajustes Acumulados de Conversão, temos:

Balanço Patrimonial da Investida após a conversão e AAC	
ATIVO × Taxa de Fechamento	**PASSIVO** × Taxa de Fechamento
	Patrimônio Líquido × Taxa Histórica **Lucros ou Prejuízos Acumulados** × Taxa Média **(+/-) Ajustes Acumulados de Conversão**
Total.....T,00	**Total**.....T,00

Atenção! Nas provas será cobrado qual o valor da conta Ajustes Acumulados de Conversão a ser registrado no Patrimônio Líquido da investidora.

Como se trata de investimentos no exterior avaliado pelo MEP, a investidora primeiro efetua a conversão do Balanço Patrimonial da investida em moeda estrangeira para encontrar o valor da conta Ajustes Acumulados de Conversão e aplica o percentual de participação que possui no capital da investida, obtendo **o valor da conta AAC a ser registrado no Balanço Patrimonial da investidora**.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Conclusão, em questões de prova, quando for pedido o valor do AAC a ser registrado na contabilidade da investidora, utilizaremos a seguinte fórmula:

$$AAC = [A_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - P_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - PL_{(Taxa\ de\ Histórica)} - ARE_{(Taxa\ Média)}] \times \%\ de\ Participação$$

Para facilitar o entendimento, vamos resolver um exemplo numérico.

01ª Questão (Autor): A Cia. Alfa em 01/01/2012 criou a subsidiária integral Gama no exterior, com a integralização de um capital de US$ 20.000,00. Em 31/12/2012, no encerramento do exercício social, a subsidiária Gama publicou o seu Balanço Patrimonial:

ATIVO		PASSIVO	
Caixa	US$ 12.000,00	Fornecedores	US$ 10.000,00
Estoques	US$ 18.000,00	Capital	US$ 25.000,00
Imóvel	US$ 20.000,00	Lucros Acumulados	US$ 15.000,00
Total	US$ 50.000,00	**Total**	US$ 50.000,00

Considere as seguintes taxas de câmbio:

Data	Câmbio
01/01/2012	US$ 1,00 = R$ 2,00
31/12/2012	US$ 1,00 = R$ 3,00
Cotação média do dólar em 2012	US$ 1,00 = R$ 2,80

A Cia. Alfa situada no Brasil ao efetuar a conversão do Balanço Patrimonial da Cia. Gama para o real vai registrar a variação cambial:

a) debitando a conta Ajustes Acumulados de Conversão no valor de 40.000,00.

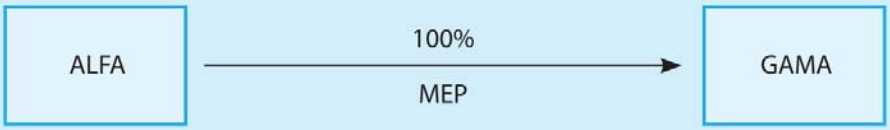
b) debitando a conta Ajustes Acumulados de Conversão no valor de 28.000,00.

c) creditando a conta Ajustes Acumulados de Conversão no valor de 40.000,00.

d) creditando a conta Ajustes Acumulados de Conversão no valor de 28.000,00.

Solução

Como se trata de subsidiária integral, a Cia. Alfa possui 100% do Capital Social da Cia. Gama.



A Cia. Alfa ao efetuar a conversão do Balanço Patrimonial da Cia. Gama em dólares para o real vai aplicar as seguintes taxas:

Ativo e Passivo: Taxa de Fechamento, ou seja, a taxa na data de encerramento do Balanço Patrimonial.

Ativo (em R$) = Ativo (em US$) × Taxa de Fechamento

Ativo (em R$) = 50.000,00 × 3,00 = 150.000,00

Passivo (em R$) = Passivo (em US$) × Taxa de Fechamento

Passivo (em R$) = 10.000,00 × 3,00 = 30.000,00

Patrimônio Líquido: Taxa Histórica, ou seja, a taxa em vigor na data da integralização do Capital Social.

Patrimônio Líquido (em R$) = Patrimônio Líquido (em US$) × Taxa Histórica

Capital Social (em US$) = 25.000,00

Patrimônio Líquido (em R$) = 25.000,00 × 2,00 = 50.000,00

Atenção: A conta Lucros Acumulados tem como origem a Demonstração do Resultado do Exercício, ou seja, foi obtida do confronto das receitas com as despesas do período, não se aplicando, portanto, a Taxa Histórica.

Receitas e Despesas: Taxa Média do período. A conta Lucros Acumulados tem como origem um Lucro Líquido, que é convertido mediante a aplicação da Taxa Média.

Lucros Acumulados (em R$) = Lucros Acumulados (em US$) × Taxa Média

Lucros Acumulados (em R$) = 15.000,00 × 2,80 = 42.000,00

Após todas as contas do Balanço Patrimonial da empresa Gama serem convertidas para o real mediante a aplicação das respectivas taxas, efetuamos a soma do Ativo e do Passivo.

O valor obtido pela diferença entre o Ativo e o Passivo dá origem à conta Ajustes Acumulados de Conversão.

Balanço Patrimonial da empresa Gama em reais	
ATIVO	**PASSIVO**
	Fornecedores 30.000,00
	Capital 50.000,00
	Lucros Acumulados 42.000,00
Total 150.000,00	**Total** 122.000,00

Como podemos observar, existe uma diferença entre o total do Ativo e o total do Passivo no valor de 28.000,00, decorrente da aplicação de diferentes taxas de câmbio. Logo, para que o Balanço Patrimonial da empresa Gama convertido para o real feche, temos que **creditar 28.000,00** na conta **Ajustes Acumulados de Conversão da investida**.

O Balanço Patrimonial final da empresa Beta após a conversão e o registro da conta AAC é:

Balanço Patrimonial da empresa Gama em reais	
Ativo	**Passivo**
	Fornecedores 30.000,00
	Capital 50.000,00
	Lucros Acumulados 42.000,00
	Ajustes Acumulados de Conversão 28.000,00
Total 150.000,00	**Total** 150.000,00

O reflexo na investidora, Cia. Alfa: AAC (Investidora) = Percentual de Participação × AAC (Investida)

AAC (Investidora) = 100% × 28.000,00 ⇒ **Crédito de 28.000,00**

Gabarito: **D**

Solução na Prova:

Em questões de prova envolvendo conversão de demonstrações contábeis em moeda estrangeira utilizaremos a fórmula a seguir:

$AAC = [A_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - P_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - PL_{(Taxa\ de\ Histórica)} - ARE_{(Taxa\ Média)}] \times \%\ de\ Participação$

$AAC_{(Investidora)} = (50.000,00 \times 3,00 - 10.000,00 \times 3,00 - 25.000,00 \times 2,00 - 15.000,00 \times 2,80) \times 100\%$

$AAC_{(Investidora)} = 150.000,00 - 30.000,00 - 50.000,00 - 42.000,00 \Rightarrow AAC_{(Investidora)} = 28.000,00$

Quando a diferença obtida é positiva, significa que creditaremos a conta AAC da investidora, e quando essa diferença é negativa, debitaremos a conta AAC da investidora.

MEMORIZAR PARA A PROVA

$AAC_{(Investidora)} = A_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - P_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - PL_{(Taxa\ de\ Histórica)} - ARE_{(Taxa\ Média)}$	
$AAC_{(Investidora)}$ = **Diferença Positiva**	**Credita** Ajustes Acumulados de Conversão da investidora
$AAC_{(Investidora)}$ = **Diferença Negativa**	**Debita** Ajustes Acumulados de Conversão da investidora

Dados para a resolução das questões de números 02 a 04. Considere as seguintes taxas de câmbio:

Data	Câmbio
01/01/2010	US$ 1,00 = R$ 1,80
31/12/2010	US$ 1,00 = R$ 2,50

A empresa Alfa situada no Brasil adquiriu 80% do capital da empresa Beta situada nos EUA, tornando-se a sua controladora. A empresa Beta foi constituída em 01/01/2010, com um capital de US$ 50.000,00 totalmente integralizado.

Balanço Patrimonial de Beta em 01/01/2010 em US$	
Ativo	**Passivo**
Caixa 50.000,00	Capital 50.000,00
Total 50.000,00	**Total** 50.000,00

Em 31/12/2010 a empresa Beta levantou as seguintes demonstrações contábeis:

Demonstração do Resultado do Exercício de Beta em 31/12/2010 **em US$**

Vendas Brutas	125.000,00
(-) CMV	(45.000,00)
= Lucro Bruto	80.000,00
(-) Despesas Operacionais	(37.000,00)
= LAIR	43.000,00
(-) PIR	(18.000,00)
= Lucro Líquido	25.000,00

Balanço Patrimonial de Beta em 31/12/2010 em US$			
Ativo		**Passivo**	
Ativo Circulante		**Passivo Circulante**	
Caixa	10.000,00	Fornecedores	12.000,00
Clientes	25.000,00	PIR	18.000,00
Mercadorias	15.000,00	**Passivo Não Circulante**	
		Empréstimos	45.000,00
Ativo Não Circulante Imobilizado		**Patrimônio Líquido**	
Veículos	30.000,00	Capital	50.000,00
Imóvel	70.000,00	Lucros Acumulados	25.000,00
Total	150.000,00	**Total**	150.000,00

Observação:

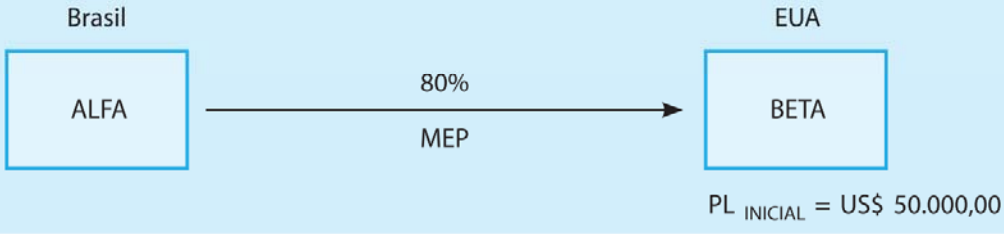
– Cotação média do dólar em 2010: US$ 1,00 = R$ 2,20.

– O empréstimo foi obtido em 30/07/2010 e nesta data a taxa de câmbio era de US$ 1,00 = R$ 2,30.

02ª Questão (Autor): O valor do investimento contabilizado na empresa Alfa em 31/12/2010 será de:

a) 187.500,00
b) 155.000,00
c) 150.000,00
d) 145.500,00
e) 142.500,00

Solução



$PL_{INICIAL}$ = US$ 50.000,00

Como se trata de um investimento em controlada, de acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades controladas** serão avaliados pelo **método da equivalência patrimonial**. Mas antes de aplicarmos a equivalência patrimonial, temos que efetuar a conversão do PL da investida em dólares para o real e aplicar o percentual de participação.

Na aplicação do MEP, **não estamos efetuando a conversão do Balanço Patrimonial da investida**, ou seja, não estamos aplicando as diferentes taxas para converter os Ativos, Passivos, PL e Lucros Acumulados da investida, para obtermos o Ajuste Acumulado de Conversão.

O que interessa é saber quanto vale o investimento final a ser registrado na investidora no encerramento do exercício social.

Nesse caso, de aplicação do MEP em investimentos no exterior, temos:

$$\text{Investimento em Beta}_{(31/12/2010)} = \text{Percentual de Participação} \times \text{Taxa de Fechamento} \times \text{PL Beta}_{(31/12/2010)}$$

$$\text{Investimento em Beta}_{(31/12/2010)} = 80\% \times 2{,}50 \times \text{US\$ } 75.000{,}00 = 150.000{,}00$$

Gabarito: **C**

Atenção: Como se trata de um investimento em controlada no exterior, a investidora para obter o valor final do investimento aplica o percentual de participação no PL da investida. Mas o resultado desse percentual é em dólares, pois o PL da investida está em dólares. Como a escrituração e a moeda da investidora (empresa Alfa) têm que estar em idioma e moeda nacional, após a obtenção do PL proporcional da investida em dólares, a investidora converterá para o real, aplicando a taxa de fechamento.

03ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 31/12/2010 reconhecerá em sua Demonstração do Resultado uma:

a) Um ganho de equivalência patrimonial no valor de 52.500,00.
b) Uma perda de equivalência patrimonial no valor de 17.500,00.
c) Um ganho de equivalência patrimonial no valor de 34.000,00.
d) Um ganho de equivalência patrimonial no valor de 44.000,00.
e) Não houve nem ganho ou perda de equivalência patrimonial no período.

Solução

A investida apurou um lucro líquido no valor de US$ 25.000,00 e como o investimento é avaliado pelo MEP, o reflexo na investidora será um ganho de equivalência patrimonial (GEP). Mas lembrando que esse GEP tem que ser convertido para reais, pois o lucro líquido da investida está em dólares.

$$\text{GEP} = \text{Percentual de Participação} \times \text{Lucro Líquido da investida} \times \text{Taxa de Fechamento}$$

$$\text{GEP} = 80\% \times \text{US\$ } 25.000{,}00 \times 2{,}20 = 44.000{,}00$$

Gabarito: **D**

04ª Questão (Autor): A empresa Alfa em 31/12/2010 lançará na conta ajuste acumulado de conversão em seu Patrimônio Líquido um:

a) débito de 34.000,00.
b) crédito de 34.000,00.
c) crédito de 55.000,00.
d) débito de 42.500,00.
e) crédito de 42.500,00.

Solução

Para calcularmos o AAC vamos utilizar a seguinte fórmula:

$$AAC = [A_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - P_{(Taxa\ de\ Fechamento)} - PL_{(Taxa\ de\ Histórica)} - ARE_{(Taxa\ Média)}] \times \%\ de\ Participação$$

$$AAC = (US\$\ 150.000,00 \times 2,50 - US\$\ 75.000,00 \times 2,50 - US\$\ 50.000,00 \times 1,80 - US\$\ 25.000,00 \times 2,20) \times 80\%$$

$$AAC = (375.000,00 - 187.500,00 - 90.000,00 - 55.000,00) \times 80\% \Longrightarrow AAC = 34.000,00$$

Como o AAC foi positivo, significa que a investidora creditou em seu Patrimônio Líquido, em outros resultados abrangentes, a conta Ajustes Acumulados de Conversão.

Gabarito: **B**

Com a finalidade de esclarecer melhor o assunto, vamos converter o Balanço Patrimonial da investida (empresa Beta) em dólares para o real.

Balanço Patrimonial da empresa Beta							
Ativo	**Dólar**	× Taxa	**Real**	Passivo	**Dólar**	× Taxa	**Real**
Caixa	10.000,00	2,50	25.000,00	Fornecedores	12.000,00	2,50	30.000,00
Clientes	25.000,00	2,50	62.500,00	PIR	18.000,00	2,50	45.000,00
Mercadorias	15.000,00	2,50	37.500,00	Empréstimos	45.000,00	2,50	112.500,00
Veículos	30.000,00	2,50	75.000,00	Capital	50.000,00	1,80	90.000,00
Imóvel	70.000,00	2,50	175.000,00	Lucros Acum.	25.000,00	2,20	55.000,00
Total	**150.000,00**		**375.000,00**	**Total**	**150.000,00**		**332.500,00**

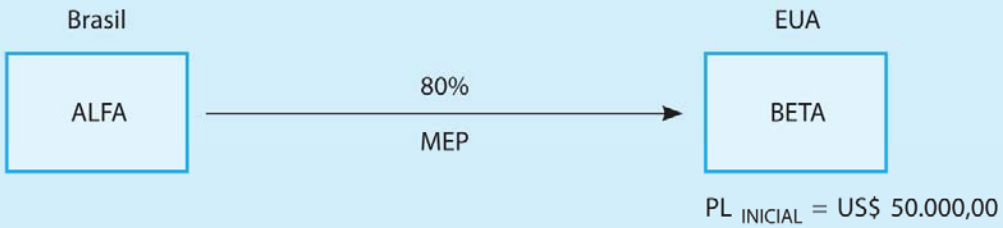
Após a conversão do Balanço Patrimonial da empresa Beta em dólares para o real, podemos observar que o total do Ativo (R$ 375.000,00) não é igual ao total do Passivo (R$ 332.500,00).

A diferença (375.000,00 – 332.500,00 = 42.500,00) é registrada no Patrimônio Líquido da empresa Beta, na conta Ajustes Acumulados de Conversão.

Mas como o investimento é avaliado pelo MEP, o reflexo na investidora (empresa Alfa) será na conta Ajustes Acumulados de Conversão de Controladas, proporcional ao percentual de participação.

AAC de Controladas = 80% × 42.500,00 = 34.000,00

Outra forma de análise:



$PL_{INICIAL}$ = US$ 50.000,00

Registro de aquisição do investimento na empresa Alfa:

Investimento em Beta = 80% × $PL_{(Beta\ em\ 01/01/2010)}$ × Taxa em 01/01/2010

Investimento em Beta = 80% × US$ 50.000,00 × 1,80 = 72.000,00

Caixa	
Saldo Inicial	72.000,00 (1)

Investimentos em Beta	
(1) 72.000,00	

Registro do ganho de equivalência patrimonial:

Como o lucro líquido da investida está em dólares, temos que convertê-lo para reais e aplicar o percentual de participação.

GEP = Lucro Líquido na Investida × Taxa Média × 80%

GEP = 25.000,00 × 2,20 × 80% = 44.000,00

Investimentos em Beta	
72.000,00	
(2) 44.000,00	
Investimento Final	

GEP	
	44.000,00 (2)

Mas o valor do investimento final é obtido mediante a aplicação do percentual de participação no PL da investida convertido para dólares, utilizando a taxa de fechamento.

Investimento Final = 80% × PL (Beta em 31/12/2010) × Taxa de Fechamento

Investimento Final = 80% × US$ 75.000,00 × 2,50 = 150.000,00

Investimentos em Beta	
72.000,00	
44.000,00	
(3) x	
150.000,00	

AAC de Controladas	
	x (3)

Da conta investimentos em Beta, calculamos o valor a ser creditado na conta AAC de Controladas:

72.000,00 + 44.000,00 + x = 150.000,00 ⇒ x = 34.000,00

6.2 MÉTODO HISTÓRICO

De acordo com o método histórico (ou método monetário e não monetário) os elementos patrimoniais que compõem o Balanço Patrimonial (bens, direitos, obrigações, PL e contas retificadoras) são classificados em itens monetários e não monetários.

Os **itens monetários** correspondem aos ativos e passivos que serão realizados ou exigidos em dinheiro, como por exemplo:

- Duplicatas a Receber: serão realizadas (convertidas) em dinheiro.
- Duplicatas a Pagar: será exigido dinheiro para que ocorra a liquidação da obrigação.

Os ativos e passivos monetários são convertidos utilizando a taxa de fechamento. Caso haja variações nas taxas de câmbio em determinado período, essas variações são classificadas no resultado do exercício.

Os **itens não monetários** correspondem aos ativos e passivos que serão realizados ou exigidos em bens ou serviços, como por exemplo:

- Seguros a vencer: serão realizados com a ocorrência do fato gerador (prestação de serviços).
- Adiantamentos de clientes: serão realizados com a entrega das mercadorias (bens).

Os ativos e passivos não monetários mensurados pelo custo histórico em moeda estrangeira são convertidos utilizando a taxa histórica, enquanto que os ativos e passivos não monetários mensurados pelo valor justo em moeda estrangeira são convertidos utilizando a taxa em vigor na data em que o valor justo for determinado.

Para as receitas e despesas são utilizadas a taxa histórica ou taxa média do período.

6.3 MÉTODO TEMPORAL

O método temporal é uma adaptação dos métodos câmbio de fechamento e histórico. O método temporal é o de maior aceitação profissional.

7. RECONHECIMENTO INICIAL

Uma transação em moeda estrangeira é a transação que é fixada ou requer sua liquidação em moeda estrangeira, incluindo transações que são originadas quando a entidade:

a) compra ou vende bens ou serviços cujo preço é fixado em moeda estrangeira;

b) obtém ou concede empréstimos, quando os valores a pagar ou a receber são fixados em moeda estrangeira; ou

c) de alguma outra forma, adquire ou desfaz-se de ativos, ou assume ou liquida passivos fixados em moeda estrangeira.

Uma transação em moeda estrangeira deve ser reconhecida contabilmente, no momento inicial, pela moeda funcional, mediante a aplicação da taxa de câmbio à vista entre a moeda funcional e a moeda estrangeira, na data da transação, sobre o montante em moeda estrangeira.

A data da transação é a data a partir da qual a transação se qualifica para fins de reconhecimento, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil. Por motivos práticos, a taxa de câmbio que se aproxima da taxa vigente na data da transação é usualmente adotada, como, por exemplo, a taxa de câmbio média semanal ou mensal que pode ser aplicada a todas as transações, em cada moeda estrangeira, ocorridas durante o período. Contudo, se as taxas de câmbio flutuarem significativamente, a adoção da taxa de câmbio média para o período não é apropriada.

8. DIVIDENDOS RECEBIDOS DE INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO MEP NO EXTERIOR

a) Os dividendos de investimentos no exterior avaliados pelo custo de aquisição são registrados como receitas pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio vigente na data do recebimento, a não ser quando relativos a lucros na pré-aquisição do investimento, quando devem ser registrados como redução do custo de aquisição do investimento pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio vigente na data do recebimento.

b) Os dividendos de investimentos no exterior reconhecidos pelo valor de mercado devem ser registrados como receita pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio vigente na data do recebimento.

c) Os dividendos de investimentos no exterior reconhecidos pelo método de equivalência patrimonial são registrados como redução da conta de investimento pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio vigente na data do recebimento.

d) Se o registro do dividendo se der, antes do recebimento, por declaração de dividendo pela entidade no exterior, a taxa de câmbio será, inicialmente, a da data do registro, com as atualizações periódicas necessárias até o seu recebimento reconhecidas tão somente na conta relativa ao valor a receber utilizada e na conta de equivalência patrimonial, não podendo ser reconhecidas no resultado ou diretamente no patrimônio líquido.

9. ECONOMIA ESTÁVEL E ECONOMIA INFLACIONÁRIA

Além da definição das moedas é necessária a classificação da economia de um país.

Economia estável é quando a inflação acumulada no triênio (em 3 anos) é no máximo de 100%.

Economia inflacionária é quando a inflação acumulada é superior a 100% num período de 3 (três) anos.

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Contador Infraero FGV 2009): Na ocasião da elaboração do balanço, os saldos de passivos, tomados em moeda estrangeira, cujo contrato seja efetuado com cláusula de paridade cambial deverão ser:

a) vertidos em reais pela taxa de câmbio funcional na data da operação.
b) convertidos em reais pela variação média da taxa de apresentação.
c) transformados em reais à taxa de fechamento da operação.
d) convertidos em reais à taxa de câmbio em vigor na data do balanço.
e) atualizados pelo valor médio do período encerrado da taxa funcional.

Solução:

De acordo com artigo 184, inciso II, da Lei n.º 6.404/76, no balanço, as obrigações em moeda estrangeira, com cláusula de paridade cambial, **serão convertidas em moeda nacional à taxa de câmbio em vigor na data do balanço**. Essa taxa de câmbio vigente no encerramento do Balanço Patrimonial é a **taxa de fechamento**.

Gabarito: **D**

02ª Questão (Analista Contabilidade FINEP Cesgranrio 2011): A Companhia B. S/A tem participação na Companhia S. S/A, localizada no exterior. Do balanço/2010 da Companhia S., foram extraídas as seguintes informações parciais, expressas em dólares americanos:

Passivo Circulante
Contas a Pagar ..... US$ 100.000,00

Passivo não Circulante
Empréstimos ..... US$ 150.000,00

A Companhia B. S/A fez a conversão do passivo acima, expresso em dólares, para a moeda nacional. Na data da conversão, foram registradas as seguintes taxas cambiais:

Corrente = 1,60
Data da conversão = 1,80
Histórica = 1,20

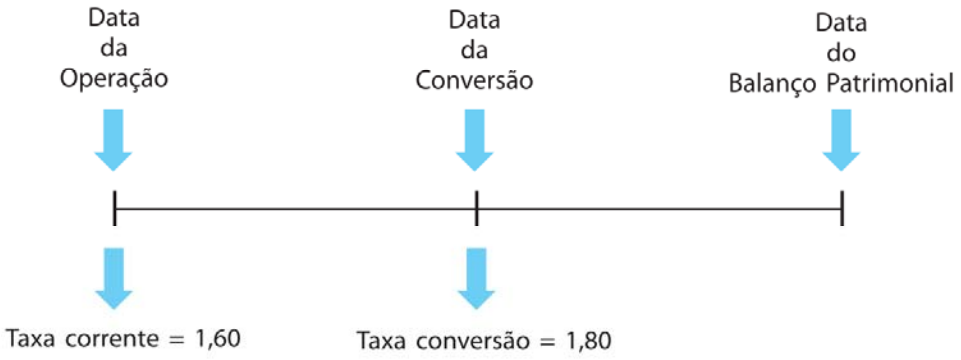
A soma do saldo desses passivos, depois da conversão para a moeda nacional, em reais, é:

a) 300.000,00
b) 340.000,00
c) 360.000,00
d) 400.000,00
e) 450.000,00

Solução:

Trata-se de uma questão capciosa. De acordo com o CPC 02 (R2), a transação em moeda estrangeira **deve ser reconhecida contabilmente, no momento inicial**, pela moeda

funcional, mediante a aplicação da taxa de câmbio à vista entre a moeda funcional e a moeda estrangeira (**taxa corrente**), **na data da transação**, sobre o montante em moeda estrangeira.



Conclusão, na conversão para a moeda nacional, a Companhia B. S/A vai utilizar a **taxa corrente**.

Passivo em R$ = Passivo em US$ × Taxa Corrente
Passivo em R$ = (US$ 100.000,00 + US$ 150.000,00) × 1,60
Passivo em R$ = 400.000,00

Gabarito: **D**

Atenção: Tomem cuidado com esses tipos de questões em prova, pois caso utilizassem a taxa cambial da data de conversão, a resposta seria:

Passivo em R$ = Passivo em US$ × Taxa da data de conversão
Passivo em R$ = (US$ 100.000,00 + US$ 150.000,00) × 1,80 ⇒ Passivo em R$ = 450.000,00

Encontrariam como resposta a alternativa **E** e errariam a questão.

Notem a malícia da questão, pois o examinador em nenhum momento diz que a Companhia B S/A está realizando a conversão no encerramento do exercício social. O examinador informa que a empresa efetuou a conversão em data posterior à data da transação. Essa data, que é posterior à data da transação e que não é a data de encerramento do exercício social, corresponde à data de conversão.

03ª Questão (TCM RJ FGV Adaptada 2008): Com base na Resolução CFC 1.295/10, analise as afirmativas a seguir:

I. As variações cambiais resultantes de conversão das demonstrações contábeis para moeda diferente da moeda funcional devem ser reconhecidas em conta específica no resultado não operacional.

II. As variações cambiais que surgem da liquidação de itens monetários ao converter itens monetários por taxas diferentes daquelas pelas quais foram inicialmente convertidas durante o período, ou em demonstrações contábeis anteriores, devem ser reconhecidas como receita ou despesa no período em que surgirem, com exceção das variações cambiais de itens monetários que fazem parte do investimento líquido da entidade que reporta em uma entidade no exterior.

III. Uma entidade pode apresentar suas demonstrações contábeis em qualquer moeda (ou moedas).

Assinale:

a) se somente a afirmativa I estiver correta.
b) se somente as afirmativas I e II estiverem corretas.
c) se somente as afirmativas I e III estiverem corretas.
d) se somente a afirmativa II estiver correta.
e) se somente as afirmativas II e III estiverem corretas.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

I. Errada. As variações cambiais resultantes de conversão das demonstrações contábeis para moeda diferente da moeda funcional devem ser reconhecidas na conta específica Ajustes Acumulados de Conversão do Patrimônio Líquido.

II. Correta.

III. Correta.

Gabarito: **E**

04ª Questão (Contador Termoaçu Cesgranrio 2008): Analise as assertivas a seguir em relação à conversão de demonstrações contábeis em moeda estrangeira.

I – Os principais métodos de conversão de demonstrações contábeis são: câmbio de fechamento, temporal e monetário e não monetário.

II – A moeda funcional de uma entidade é a moeda em que as demonstrações contábeis serão apresentadas.

III – Uma economia é considerada estável quando a inflação acumulada é de até 100% nos últimos 5 (cinco) anos.

Está(ão) correta(s) a(s) assertiva(s):

a) I, somente.
b) II, somente.
c) III, somente.
d) II e III, somente.
e) I, II e III.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

I – Correta. Os principais métodos de conversão de demonstrações contábeis são: câmbio de fechamento, histórico (ou monetário e não monetário) e temporal.

II – Errada. Moeda funcional é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera.

III – Errada. Uma economia é considerada estável quando a inflação acumulada é de até 100% num período de 3 (três) anos.

Gabarito: **A**

05ª Questão (Contador Infraero FCC 2009): Os dividendos distribuídos decorrentes de investimentos societários no exterior reconhecidos pelo método de equivalência patrimonial devem ser:

a) reconhecidos pelo valor de mercado e registrados a débito da conta de investimentos pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio média do período.
b) registrados como redução da conta de investimentos pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio vigente na data do recebimento.
c) lançados como receitas pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio vigente na data do recebimento.
d) reconhecidos pelo valor de mercado e registrados a débito de investimentos pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio funcional.
e) creditado em conta de receita não operacional pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio média do mercado.

Solução:

Os dividendos de investimentos no exterior reconhecidos pelo MEP são registrados como redução da conta de investimento pelo valor recebido em moeda estrangeira convertido para reais à taxa de câmbio vigente na data do recebimento.

Gabarito: **B**

06ª Questão (Contador Infraero FCC 2009): No processo de conversão, a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera é denominada moeda:

a) equivalente.
b) externa.
c) de apresentação.
d) funcional.
e) do fechamento.

Solução:

Moeda funcional é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera.

Gabarito: **D**

07ª Questão (AFRF ESAF Adaptada 2002.2): A diferença verificada, ao final de cada período, no valor do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial, quando relativo à variação cambial de investimento em coligada ou controlada no exterior, deve ser apropriada pela investidora:

a) na conta ajustes de avaliação patrimonial no patrimônio líquido da investidora.
b) sempre na conta de outras despesas ou outras receitas.
c) como receita ou despesa operacional.
d) sempre como ganho de capital.
e) na conta ajustes acumulados de conversão no patrimônio líquido da investidora.

Solução:

Nos investimentos no exterior avaliados pelo MEP, a diferença cambial resultante da aplicação do percentual de participação no Patrimônio Líquido final da investida convertido

pela taxa de fechamento e o Patrimônio Líquido inicial da investida convertido pela taxa histórica somado com o resultado do exercício da investida convertido pela taxa média, essa diferença será reconhecida diretamente no Patrimônio Líquido da investidora, na conta **Ajustes Acumulados de Conversão**.

Gabarito: **E**

08ª Questão (AFTN ESAF 1998): Os resultados decorrentes de avaliação de investimento no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, terão o seguinte tratamento:

a) não serão reconhecidos na apuração do resultado.
b) se negativos, não serão reconhecidos.
c) serão reconhecidos até o limite do valor de realização.
d) serão reconhecidos pelo método do custo.
e) receberão o mesmo tratamento dado aos investimentos locais.

Solução:

O MEP é o mesmo tanto para os investimentos no exterior quanto para os investimentos internos (no Brasil). Em relação aos investimentos no exterior, a investidora deverá converter as demonstrações contábeis em moeda estrangeira da investida para a moeda funcional da investidora e em seguida reconhecerá o resultado da investida (lucro ou prejuízo líquido) por equivalência patrimonial, obtendo um ganho ou perda de equivalência patrimonial. A única diferença existente entre o investimento avaliado pelo MEP de investidas internas e do exterior é que em relação a estas vai surgir um ganho ou perda cambial, que será registrado em uma conta específica do Patrimônio Líquido da investidora denominada de Ajustes Acumulados de Conversão.

Gabarito: **E**

09ª Questão (Contador Infraero FCC 2011): A Cia. Gama criou uma subsidiária integral no exterior, investindo a quantia de 500.000 dólares americanos a título de integralização de capital, sendo que a cotação do dólar, na época, era de 1,50. No final do exercício, essa subsidiária apresentou um lucro de 100.000 dólares americanos, data em que a cotação do dólar havia aumentado para 1,60. A contabilização do ajuste, segundo o Pronunciamento Técnico do CPC, deverá ser, em reais:

a) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....210.000,00
   a Ajuste de conversão cambial (Patrimônio Líquido).....50.000,00
   a Receita da equivalência patrimonial (Resultado).....160.000,00

b) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....150.000,00
   a Ajuste de conversão cambial (redutora do Patrimônio Líquido).....50.000,00
   a Receita da equivalência patrimonial (Resultado).....200.000,00

c) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....210.000,00
   a Ajuste de conversão cambial (redutora do Patrimônio Líquido).....50.000,00
   a Receita da equivalência patrimonial (Resultado).....260.000,00

d) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....100.000,00
a Ajuste de conversão cambial (Patrimônio Líquido).....50.000,00
a Receita da equivalência patrimonial (Resultado).....150.000,00

e) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....160.000,00
a Ajuste de conversão cambial (redutora do Patrimônio Líquido).....50.000,00
a Receita da equivalência patrimonial (Resultado).....210.000,00

Solução:

Nota: O valor do investimento inicial será obtido mediante a aplicação do percentual de participação da Cia. Gama no Patrimônio Líquido inicial da Subsidiária. Como a escrituração da Cia. Gama deve ser efetuada em moeda e idioma nacional, devemos converter o Patrimônio Líquido da Subsidiária que está em dólar para o real. Na data da aquisição o câmbio era de US$ 1,00 = R$ 1,50.

Investimento (Inicial) = Percentual de Participação × $PL_{(Inicial)}$ da Subsidiária × Taxa de Câmbio
Investimento (Inicial) = 100% × 500.000,00 × 1,50 = 750.000,00

Registro da aquisição do investimento da Subsidiária no Balanço Patrimonial da Cia. Gama:

Investimentos na Subsidiária	
(1) 750.000,00	

Caixa	
Saldo Inicial	750.000,00 (1)

Como a Subsidiária apresentou um lucro líquido em dólar, devemos convertê-lo para o real e aplicar o percentual de participação, obtendo o resultado com equivalência patrimonial. Quando a investida apura um lucro líquido, o reflexo na investidora (Cia. Gama) é um ganho de equivalência patrimonial (GEP) e quando a investida apura um prejuízo líquido o reflexo na investidora é uma perda de equivalência patrimonial (PEP).

Resultado na Investida	Reflexo na Investidora	Registro contábil na Investidora
Lucro Líquido	Ganho de Equivalência Patrimonial	Investimentos a Ganho de Equivalência Patrimonial
Prejuízo Líquido	Perda de Equivalência Patrimonial	Perda de Equivalência Patrimonial a Investimentos

GEP = Percentual de Participação × Lucro Líquido da Investida (Subsidiária) × Taxa de Câmbio
GEP = 100% × 100.000,00 × 1,60 = 160.000,00

Registro do ganho de equivalência patrimonial na Cia. Gama (Investidora):

Investimentos na Subsidiária	
750.000,00	
(2) 160.000,00	
910.000,00	

GEP	
	160.000,00 (2)

O Patrimônio Líquido final da Subsidiária é US$ 600.000,00, ou seja, é composto de Capital no valor de US$ 500.000,00 e Lucros Acumulados de US$ 100.000,00. Mas como a Cia. Gama possui 100% das ações da Subsidiária, o valor do investimento final será:

Investimento (Final) = Percentual de Participação × $PL_{(Final)}$ da Subsidiária × Taxa de Câmbio

Investimento (Final) = 100% × 600.000,00 × 1,60 = 960.000,00

Conclusão, a diferença entre o valor do Investimento Final (960.000,00) e o Investimento Inicial mais o Ganho de Equivalência Patrimonial (910.000,00) no valor de 50.000,00 tem como contrapartida a conta Ajustes Acumulados de Conversão (ou Ajuste de Conversão Cambial), pois decorre da aplicação de diferentes taxas de câmbio no Patrimônio Líquido da Subsidiária.

Investimentos na Subsidiária	
910.000,00	
?	
960.000,00	

Registrando o Ajuste Acumulado de Conversão, temos:

Investimentos na Subsidiária	
910.000,00	
(3) 50.000,00	
960.000,00	

Ajuste de Conversão Cambial	
	50.000,00 (3)

No Diário, o lançamento do GEP e do ajuste será:

Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante) 210.000,00
a Ajuste de conversão cambial (Patrimônio Líquido)..... 50.000,00
a Receita da equivalência patrimonial (Resultado) 160.000,00

Gabarito: **A**

Solução na Prova:

Quando estudamos o princípio da digrafia, concluímos que em qualquer lançamento o total debitado é exatamente igual ao total creditado. Analisando o total debitado e creditado nas alternativas, temos:

a) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....210.000,00
a Ajuste de conversão cambial (Patrimônio Líquido)..... 50.000,00
a Receita da equivalência patrimonial (Resultado)..... 160.000,00

(∑ devedor = 210.000,00) = (∑ credor = 50.000,00 + 160.000,00 = **210.000,00)**

b) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....150.000,00
a Ajuste de conversão cambial (redutora do Patrimônio Líquido)..... 50.000,00
a Receita da equivalência patrimonial (Resultado)..... 200.000,00

(∑ devedor = 150.000,00) ≠ (∑ credor = 50.000,00 + 200.000,00 = **250.000,00)**

c) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....210.000,00
a Ajuste de conversão cambial (redutora do Patrimônio Líquido)..... 50.000,00
a Receita da equivalência patrimonial (Resultado)..... 260.000,00

(∑ devedor = 210.000,00) ≠ (∑ credor = 50.000,00 + 260.000,00 = **310.000,00)**

d) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....100.000,00
a Ajuste de conversão cambial (Patrimônio Líquido)..... 50.000,00
a Receita da equivalência patrimonial (Resultado)..... 150.000,00

(∑ devedor = 100.000,00) ≠ (∑ credor = 50.000,00 + 150.000,00 = **200.000,00)**

e) Investimentos no exterior (Ativo Não Circulante).....160.000,00
a Ajuste de conversão cambial (redutora do Patrimônio Líquido)..... 50.000,00
a Receita da equivalência patrimonial (Resultado)..... 210.000,00

(∑ devedor = 160.000,00) ≠ (∑ credor = 50.000,00 + 210.000,00 = **260.000,00)**

Conclusão, a única alternativa que atende ao método da digrafia (∑ devedor = ∑ credor) é a alternativa **A**.

Sugestão: Sempre confira rapidamente os totais devedores e credores em questões de provas. Pode poupar o seu tempo e garantir pontos preciosos, como foi o caso desta questão.

10ª Questão (Auditor Infraero FCC Adaptada 2011): Uma companhia brasileira abriu uma filial no exterior com um investimento de 400.000 dólares americanos. No final do exercício, houve desvalorização do dólar americano em relação ao real, ocasionando uma mudança no valor do investimento em reais. Essa diferença deverá ser contabilizada na companhia, de acordo com as atuais normas de contabilidade vigentes no Brasil, como:

a) ajuste positivo de conversão cambial registrado diretamente no patrimônio líquido.
b) variação monetária passiva que comporá o resultado do exercício.
c) resultado negativo na avaliação do investimento pelo método da equivalência patrimonial.
d) resultado positivo pelo método da equivalência patrimonial.
e) ajuste negativo de conversão cambial registrado diretamente no patrimônio líquido.

Solução:

Para um melhor entendimento, vamos supor que a taxa de câmbio em 01/01/2012 era: R$ 1,00 = US$ 1,00

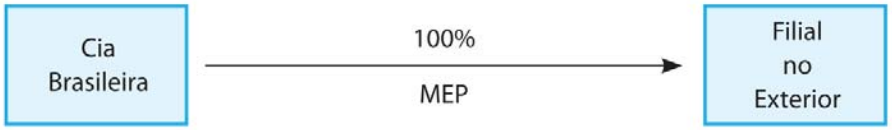
A questão informa que ocorreu uma desvalorização do dólar em relação ao real, em outras palavras, o real valorizou em relação ao dólar. Logo, considerando por hipótese que o real tenha valorizado 25% em relação ao dólar durante o exercício de 2012, em 31/12/2012 a nova taxa de câmbio será:

Do real para o dólar: R$ 1,00 = 1,25 × US$ 1,00 ⇒ R$ 1,00 = US$ 1,25

Do dólar para o real: $R\$\ 1{,}00 = 1{,}25 \times US\$\ 1{,}00 \Rightarrow US\$\ 1{,}00 = \frac{R\$\ 1{,}00}{1{,}25} \Rightarrow US\$\ 1{,}00 = R\$\ 0{,}80$

Data	Taxa de câmbio
01/01/2012	US$ 1,00 = R$ 1,00
31/12/2012	US$ 1,00 = R$ 0,80

Supondo que não tenha ocorrido nenhuma operação na filial durante o exercício de 2012 e que o patrimônio líquido em 01/01/2012 da filial no valor de US$ 400.000,00 era exatamente igual ao patrimônio líquido em 31/12/2012, temos:



$PL_{INICIAL}$ = US$ 400.000,00

Registro da aquisição do investimento na Cia. brasileira em 01/01/2012:

$Investimentos\ na\ Filial_{(01/01/2012)} = Percentual\ Participação \times PL_{(Investida\ US\$\ em\ 01/01/2012)} \times Taxa_{(01/01/2012)}$

$Investimentos\ na\ Filial_{(01/01/2012)} = 100\% \times US\$\ 400.000{,}00 \times R\$\ 1{,}00 = R\$\ 400.000{,}00$

Caixa	
Saldo Inicial	400.000,00 (1)

Investimentos na Filial exterior	
(1) 400.000,00	

Registro da variação cambial do investimento na filial em 31/12/2012 na contabilidade da Cia. brasileira:

$$\text{Investimentos na Filial}_{(31/12/2012)} = \text{Percentual Participação} \times \text{PL}_{(\text{Investida US\$ em } 31/12/2012)} \times \text{Taxa}_{(31/12/2012)}$$

$$\text{Investimentos na Filial}_{(31/12/2012)} = 100\% \times \text{US\$ } 400.000,00 \times \text{R\$ } 0,80 = \text{R\$ } 320.000,00$$

Investimentos na Filial exterior	
400.000,00	80.000,00 (1)
320.000,00	

AAC da Filial	
(1) 80.000,00	

Conclusão, ocorrendo uma desvalorização do dólar, a companhia brasileira realizará um ajuste negativo de conversão cambial registrado diretamente no seu patrimônio líquido, na conta Ajustes Acumulados de Conversão.

Gabarito: **E**

MEMORIZAR PARA A PROVA

Taxa de câmbio	Contabilização na Investidora
Moeda estrangeira valoriza em relação ao real	Investimentos no exterior a Ajustes Acumulados de Conversão
Moeda estrangeira desvaloriza em relação ao real	Ajustes Acumulados de Conversão a Investimentos no exterior

Solução na Prova:

A solução é simples e rápida:

Desvalorização do dólar ⇒ Ajuste negativo de conversão cambial registrado diretamente no PL.

Gabarito: **E**

Nota: Esse ajuste negativo de conversão cambial que o examinador cita é o Ajuste Acumulado de Conversão.

11ª Questão (Auditor INEA Cesgranrio Adaptada 2008): Ao realizar a auditoria do Passivo Não Circulante, o auditor deparou com a existência de um financiamento em dólar realizado pela Cia. Delta S.A. com as condições a seguir.

- Órgão financiador: Banco Mundial
- Valor do Financiamento: US$ 600.000,00
- Data do Financiamento: 01.03.2005

- Prazo do Financiamento: 30 meses
- Encargos: juros compostos de 16,64% ao ano
- Pagamento dos encargos: semestral (setembro e março de cada ano)
- Método de conversão do dólar: taxa corrente

- Variação da taxa do dólar:

Jan/05 = 1,5000	Mai/05 = 1,8494	Set/05 = 2,3392
Fev/05 = 1,5900	Jun/05 = 1,9603	Out/05 = 2,4796
Mar/05 = 1,6695	Jul/05 = 2,0819	Nov/05 = 2,6159
Abr/05 = 1,7530	Ago/05 = 2,2068	Dez/05 = 2,7938

Considerando-se exclusivamente os dados acima e que não deve ser considerada a incidência de qualquer tipo de imposto, o valor pago ao Banco Mundial registrado no Balanço Patrimonial da Companhia Delta em 31.12.2005, em reais, é:

a) 81.768,00
b) 86.280,00
c) 112.281,60
d) 121.281,68
e) 121.768,00

Solução:

O primeiro passo é calcular a taxa de juros ao semestre, pois o pagamento é semestral. Como foi dada a taxa de juros compostos ao ano, teremos que realizar a conversão para a taxa de juros ao semestre. Lembrando que 1 ano tem 2 semestres, segue:

$(1 + i_{semestral})^n = 1 + i_{anual}$, em que:

n: período de capitalização

i_{anual}: taxa de juros ao ano

$i_{semestral}$: taxa de juros ao semestre

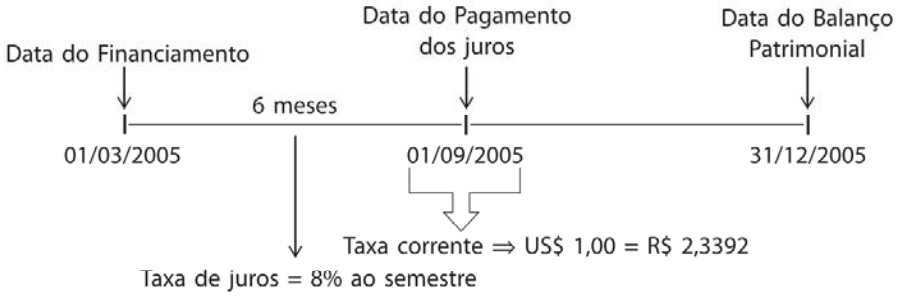
$i_{anual} = 16{,}64\% = 0{,}1664$

$n = 2$ semestres

$(1 + i_{semestral})^2 = 1 + 0{,}1664 \Rightarrow (1 + i_{semestral})^2 = 1{,}1664$

$1 + i_{semestral} = 1{,}08 \Rightarrow i_{semestral} = 8\%$ ao semestre

Com a finalidade de uma melhor visualização da solução, vamos montar a linha do tempo:



Como o método de conversão do dólar é a taxa corrente, na data do pagamento vamos aplicar a taxa de câmbio vigente no dia da operação: US$ 1,00 = R$ 2,3392

Atenção: de acordo com os dados da questão, a Cia. Delta S.A. efetua apenas o pagamento semestral dos juros, sendo que o principal será pago ao final dos 30 meses, que foi o prazo do financiamento.

Juros Passivos = Taxa de juros ao semestre × Empréstimo em US$ × Taxa corrente
Juros passivos = 8% × 600.000,00 × 2,3392 = 112.281,60

Registro do pagamento dos juros em setembro de 2005:

Juros Passivos
a BCM 112.281,60

Gabarito: **C**

12ª Questão (TJ PI Contador FCC 2009): Uma companhia obteve um empréstimo no exterior correspondente a 100.000 dólares americanos, com prazo de vencimento de 5 anos. Os juros incidem trimestralmente a uma taxa de 8% ao trimestre e são incorporados ao principal. O dólar americano estava cotado para compra no dia do empréstimo a 2,00 e no dia da primeira incidência dos juros a 2,20. Efetuada a atualização cambial do principal, já incorporado o valor dos juros, o débito externo da companhia equivalia, na data da primeira incidência de juros, em reais, a:

a) 220.000,00
b) 229.800,00
c) 237.600,00
d) 239.800,00
e) 240.200,00

Solução:

Cálculo da variação cambial e dos juros:

VMC: Variação monetária cambial
VMC em R$ = (Taxa corrente – Taxa histórica) × Empréstimo em US$
VMC = (2,20 – 2,00) × 100.000,00 ⇒ VMC = 20.000,00

Juros em R$ = Empréstimo em US$ × Taxa corrente × Taxa de juros ao trimestre
Taxa histórica = 2,00
Taxa corrente = 2,20

Juros = 100.000,00 × 2,20 × 0,08 = 17.600,00
Empréstimos em R$ = Empréstimos em US$ × Taxa histórica + VMC + Juros
Empréstimo = 100.000,00 × 2,00 + 20.000,00 + 17.600,00 = 237.600,00

Gabarito: **C**

Para uma melhor fixação da matéria, vamos realizar os lançamentos contábeis referentes à aquisição do empréstimo, variação cambial e juros:

Registro na data de aquisição do empréstimo:

BCM	
(1) 200.000,00	

Empréstimos	
	200.000,00 (1)

Como a empresa está no Brasil, a sua escrituração tem que ser em idioma e moeda nacional. Na data do empréstimo o câmbio era:
US$ 1,00 = R$ 2,00, logo: US$ 100.000,00 × 2,00 = R$ 200.000,00.

Registro da variação cambial:

Variação Cambial Passiva	
(2) 20.000,00	

Empréstimos	
	200.000,00
	20.000,00 (2)
	220.000,00

Registro dos juros passivos:

Juros Passivos	
(3) 17.600,00	

Empréstimos	
	220.000,00
	17.600,00 (3)
	237.600,00

Solução na Prova:

Empréstimos em R$ = Empréstimos em US$ × Taxa corrente × (1 + i)
Empréstimos = 100.000,00 × 2,20 × 1,08 = 237.600,00

13ª Questão (Contabilista BASA Cespe 2010): Moeda de apresentação é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera.

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Moeda de apresentação e a moeda na qual as demonstrações contábeis são apresentadas.

Moeda funcional é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera.

Gabarito: **Errado**

14ª Questão (Contabilista BASA Cespe 2010): Moeda funcional é a moeda na qual as demonstrações contábeis são apresentadas.

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Moeda funcional é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera. **Moeda de apresentação** e a moeda na qual as demonstrações contábeis são apresentadas.

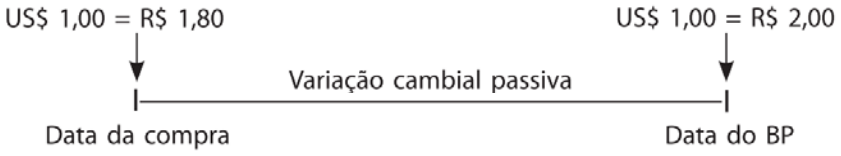
Gabarito: **Errado**

15ª (Analista de Controle Interno MPU Cespe 2010): Uma empresa adquiriu, a prazo, mercadorias no exterior cujo valor, de 45.000,00, corresponde à fatura comercial de US$ 25.000,00 emitida pelo fornecedor estrangeiro. Na data do balanço, o dólar estava cotado a 2,00. Nessa situação, respeitando o princípio da competência, a empresa deverá fazer um lançamento contábil no valor de 5.000,00, debitando a conta variação cambial (despesas financeiras) e creditando a conta patrimonial fornecedores estrangeiros.

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

Na data da compra, temos: US$ 25.000,00 = R$ 45.000,00 $\Rightarrow$ US$ 1,00 = R$ $\frac{45.000,00}{25.000,00}$ = R$ 1,80



VCP em R$ = (Taxa na data do BP – Taxa na data da compra) × Compra em US$
VCP = (2,00 – 1,80) × 25.000,00 = 5.000,00

Gabarito: **Certo**

Solução na Prova:

VCP: Variação Cambial Passiva

Taxa de fechamento

VCP = US$ 25.000,00 × 2,00 – 45.000,00 = 5.000,00

Empréstimo em US$ — Empréstimo em R$ = Empréstimo em US$ × Taxa histórica

16ª Questão (Analista do BACEN Vunesp 1998): No ano de 19X1, a Tupiniquins Ltda. contratou um empréstimo em moeda estrangeira (US$ dólar) nas condições a seguir apresentadas:

Valor do empréstimo obtido..... US$ 150.000,00
Taxa de juros simples.....12% a.a.
Data da liberação..... 20/05/X1

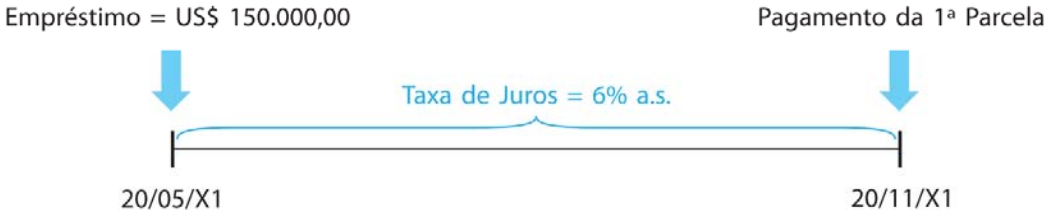
Pagamento do principal acrescido dos juros: 5 (cinco) parcelas semestrais, iguais e sucessivas, nas seguintes datas: 20/11/19X1, 20/05/19X2, 20/11/19X2, 20/05/19X3 e 20/11/19X3.
Taxas de câmbio consideradas para o US$:

Data	Taxas de câmbio
20/05/19X1	US$ 1,00 = R$ 1,00
20/11/19X1	US$ 1,00 = R$ 1,50
30/12/19X1	US$ 1,00 = R$ 2,00

Considere o ano com 360 dias e o mês com 30 dias. Considerada unicamente esta operação, os saldos das contas referentes a bancos (no disponível) e as despesas financeiras (no sistema de resultados), em 30/12/X1, são, respectivamente:

a) 88.300,00 e 148.500,00
b) 91.500,00 e 151.700,00
c) 105.000,00 e 138.200,00
d) 136.500,00 e 151.700,00
e) 150.000,00 e 138.200,00

Solução:



Registro do empréstimo em 20/05/19X1:

Empréstimo em R$ = Empréstimo em US$ × Taxa de câmbio em 20/05/19X1
Empréstimo em R$ = 150.000,00 × 1,00 = 150.000,00

BCM	
(1) 150.000,00	

Empréstimos a Pagar	
	150.000,00 (1)

Registro da variação cambial passiva e dos juros passivos em 20/11/19X1:

VCP em R$ = (Taxa de câmbio em 20/11/X1 – Taxa de câmbio em 20/05/X1) × Empréstimo em US$
VCP = (1,50 – 1,00) × 150.000,00 = 75.000,00

Variação Cambial Passiva	
(2) 75.000,00	

Empréstimos a Pagar	
	150.000,00
	75.000,00 (2)
	225.000,00

Juros Passivos em R$ = Empréstimo em US$ × Taxa de câmbio em 20/11/X1 × Taxa de juros ao semestre
Juros Passivos = 150.000,00 × 1,50 × 6% ao semestre ⇒ Juros Passivos = 13.500,00

Juros Passivos	
(3) 13.500,00	

Juros a Pagar	
	13.500,00 (3)

No final do semestre a empresa paga 1/5 do empréstimo corrigido pela variação cambial mais os juros do semestre. Em 20/11/19X1, temos os seguintes pagamentos:

$$\text{Pagamento do principal} = \frac{\text{Empréstimo em R\$ em 20/11/19X1}}{5} = \frac{225.000,00}{5} = 45.000,00$$

BCM	
150.000,00	13.500,00 (4)
	45.000,00 (5)
91.500,00	

Juros a Pagar	
(4) 13.500,00	13.500,00

Empréstimos a Pagar	
(5) 45.000,00	225.000,00
	180.000,00

Cálculo da variação cambial e dos juros passivos em 30/12/19X1

Em 20/11/19X1 o valor do empréstimo em US$ será:

$$\text{Empréstimo em US\$} = \frac{\text{Empréstimo em R\$}}{\text{Taxa em 20/11/X1}} = \frac{180.000,00}{1,50} \Rightarrow \text{Empréstimo em 20/11/X1} = \text{US\$ } 120.000,00$$



Registro da variação cambial passiva e dos juros passivos em 30/12/19X1:

VCP em R$ = (Taxa de câmbio em 30/11/X1 – Taxa de câmbio em 20/11/X1) × Empréstimo em US$
VCP = (2,00 – 1,50) × 120.000,00 = 60.000,00

Variação Cambial Passiva	
(6) 60.000,00	

Empréstimos a Pagar	
	180.000,00
	60.000,00 (2)
	240.000,00

Juros Passivos em R$ = Empréstimo em US$ × Taxa de câmbio em 30/12/X1 × Taxa no período

Cálculo da taxa de juros no período de 20/11/X1 a 30/12/X1:

De 20/11/X1 a 30/12/X1 temos um intervalo de 40 dias, logo temos que calcular a taxa de juros nesse período.

$$\text{Taxa no período} = \frac{40 \text{ dias} \times 12\%}{360 \text{ dias}} = \frac{4}{3}\ \%$$

$$\text{Juros Passivos} = 120.000,00 \times 2,00 \times \frac{4}{3}\ \% \Rightarrow \text{Juros Passivos} = 3.200,00$$

Juros Passivos	
(7) 3.200,00	

Juros a Pagar	
	3.200,00 (7)

Nota: Os juros só serão pagos no pagamento da 2ª parcela que ocorrerá em 20/05/19X2.

Calculando as despesas financeiras de X1, temos:

Despesas Financeiras = Variação Monetária Passiva + Juros Passivos
Despesas Financeiras = 75.000,00 + 13.500,00 + 60.000,00 + 3.200,00
Despesas Financeiras = 151.700,00

Gabarito: **B**

Solução na Prova:

Na prova como o tempo é curto, não realizamos todos os cálculos. Analisando as alternativas apresentadas como resposta, podemos observar que todas apresentam valores diferentes para o saldo da conta BCM. Conclusão, calculamos apenas o saldo da conta BCM.

Empréstimo em US$ — Taxa em 20/11/X1

$$BCM = 150.000,00 \times 1,00 - \frac{150.000,00 \times 1,50}{5} - 150.000,00 \times 1,50 \times 6\% \Rightarrow BCM = 91.500,00$$

Taxa em 20/05/X1

(ICMS SP Vunesp Adaptada 2002): Para responder às questões de **números 17 a 19**, considere os seguintes saldos do balancete de verificação da Cia. Alfa em 31/12/2001, data do encerramento do exercício social.

Contas	Valores
Disponibilidades bancárias	1.200,00
Capital	3.000,00
Empréstimos a pagar	2.000,00
Abatimentos concedidos sobre vendas	208,00
Duplicata a receber	2.000,00
Estoques	1.842,00
Investimentos na Cia. Cruzeiro	2.700,00
Imóveis de uso	1.000,00
Fornecedores	2.150,00
Impostos a recolher	450,00
Reserva legal	150,00
Lucros ou Prejuízos Acumulados	a apurar
Receita bruta de vendas	8.000,00
Impostos sobre vendas	1.100,00
Custo das mercadorias vendidas	4.300,00
Despesas gerais e administrativas	2.000,00
Depreciação acumulada de imóveis	100,00

Informações adicionais sobre ajustes a serem efetuados antes da elaboração das demonstrações contábeis do exercício:

a) O saldo de Empréstimos a pagar (R$ 2.000,00) corresponde ao valor em reais (R$) de empréstimo obtido em dólares dos Estados Unidos (US$) na data de 01/07/2001, com vencimento para 30/06/2002, quando deverão ser pagos o principal e os encargos financeiros contratados. Os encargos financeiros consistem na variação cambial e juros simples de 1% ao mês; os juros são calculados sobre o principal atualizado pelo dólar. Desde a data da obtenção do empréstimo nenhum ajuste de variação cambial e juros foi feito. Na data da contratação do empréstimo, a cotação do US$ era de R$ 2,00; em 31/12/2001, de R$ 2,20.

b) O investimento no valor de R$ 2.700,00 corresponde à participação em 60% no capital votante da Cia. Cruzeiro, as quais representam 50% do capital social da investida. A última avaliação ocorreu no encerramento do exercício social anterior. Durante o exercício social de 2001, foram registrados os seguintes fatos nas contas do patrimônio líquido da Cia. Cruzeiro:

- crédito de dividendos aos acionistas: R$ 300,00
- ajustes ao valor justo de R$ 4.500,00 de títulos disponíveis para venda adquiridos por R$ 4.000,00
- prejuízo do exercício social de 2001: R$ 120,00

c) Desconsiderar possíveis efeitos relacionados com o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

17ª Questão: Elaborada a Demonstração do Resultado do Exercício da Cia. Alfa em 31/12/2001, pode-se afirmar que:

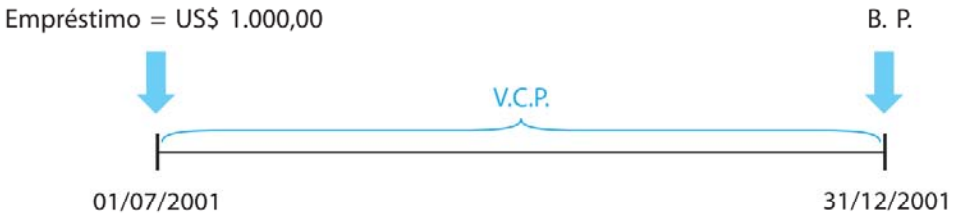
a) as despesas financeiras são de 332,00.
b) a receita líquida de vendas é de 6.900,00.
c) o lucro bruto é de 2.600,00.
d) as despesas operacionais são de 2.000,00.
e) o efeito da equivalência patrimonial no resultado do exercício foi de 190,00.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. Despesas Financeiras = VMP + Juros Passivos

Cálculo da variação cambial passiva e dos juros passivos referentes ao empréstimo obtido no exterior:



$$\text{Empréstimos em US\$ (01/07/2001)} = \frac{\text{Empréstimos em R\$ (01/07/2001)}}{\text{Taxa de câmbio em 01/07/2001}}$$

$$\text{Empréstimos em US\$ (01/07/2001)} = \frac{2.000,00}{2,00} = \text{US\$ } 1.000,00$$

VCP em R$ = (Taxa de câmbio em 31/12/2001 – Taxa de câmbio em 01/07/2001) × Empréstimo em US$

VCP = (2,20 – 2,00) × 1.000,00 = 200,00

Variação Cambial Passiva	
(1) 200,00	

Empréstimos	
	2.000,00
	200,00 (1)
	2.200,00

Juros Passivos em R$ = Empréstimo em US$ × Taxa de câmbio em 31/12/01 × Taxa no período



Juros Passivos = 1.000,00 × 2,20 × 6% = 132,00

Juros Passivos	
(2) 132,00	

Juros a Pagar	
	132,00 (2)

Despesas Financeiras = VMP + Juros Passivos
Despesas Financeiras = 200,00 + 132,00 = 332,00

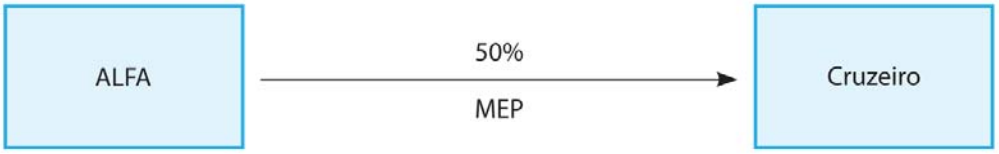
b) Errada.

VL = VB – Deduções das Vendas
VL = VB – Abatimentos concedidos sobre vendas – Impostos sobre vendas
VL = 8.000,00 – 208,00 – 1.100,00 = 6.692,00

c) Errada.

LB = VL – CMV = 6.692,00 – 4.300,00 ⇒ LB = 2.392,00

d) Errada.



A empresa Alfa ao adquirir 60% do capital votante da Cia. Cruzeiro, torna-se a sua controladora e de acordo com o artigo 248 da Lei n.º 6.404/76 os investimentos em sociedades controladas são avaliados pelo MEP.

Os fatos ocorridos nas contas do patrimônio líquido da Cia. Cruzeiro, geram os seguintes reflexos na investidora (Cia. Alfa):

1º reflexo: Dividendos a pagar na Cia. Cruzeiro no valor de 300,00
Reflexo na investidora (Cia. Alfa):

Dividendos a Receber = Percentual de participação × Dividendos a Pagar pela Cia. Cruzeiro
Dividendos a Receber = 50% × 300,00 = 150,00

Investimentos na Cia. Cruzeiro	
2.700,00	150,00 (3)
2.550,00	

Dividendos a Receber	
(3) 150,00	

2º reflexo: Ajustes ao valor justo de 4.500,00 de títulos disponíveis para venda adquiridos por 4.000,00
Em 31/12/2001 a Cia. Cruzeiro realizará o seguinte registro em sua contabilidade referente ao ajuste a valor justo dos títulos disponíveis para venda:

Títulos disponíveis para venda	
4.000,00	
(4) 500,00	
4.500,00	

Ajustes de Avaliação Patrimonial	
	500,00 (4)

Reflexo na investidora (Cia. Alfa):

AAP - Controladas Cia. Cruzeiro = 50% × AAP = 50% × 500,00 = 250,00

Investimentos na Cia. Cruzeiro	
2.550,00	
(5) 250,00	
2.800,00	

AAP - Controladas Cia. Cruzeiro	
	250,00 (5)

3º reflexo: Prejuízo líquido na Cia. Cruzeiro no valor de 120,00
Reflexo na investidora (Cia. Alfa):

PEP = 50% × Prejuízo Líquido = 50% × 120,00 = 60,00

Investimentos na Cia. Cruzeiro	
2.800,00	60,00 (6)
2.740,00	

Perda de Equivalência Patrimonial	
(6) 60,00	

Cálculo das despesas operacionais:

+ Despesas gerais e administrativas	2.000,00
+ Despesas financeiras	332,00
+ Perda de equivalência patrimonial	60,00
= Despesas operacionais	2.392,00

e) Errada.

O efeito da equivalência patrimonial no resultado do exercício foi uma perda de equivalência de 60,00.

Gabarito: **A**

18ª Questão: O resultado líquido do exercício da Cia. Alfa é de:

a) 60,00 de prejuízo.
b) nem lucro, nem prejuízo.
c) 150,00 de lucro.
d) 250,00 de lucro.
e) 350,00 de lucro.

Solução:

Demonstração do Resultado do Exercício

Receita bruta de vendas	8.000,00
– Abatimentos concedidos sobre vendas	(208,00)
– Impostos sobre vendas	(1.100,00)
= Receita líquida de vendas	6.692,00
– Custo das mercadorias vendidas	(4.300,00)
= Lucro bruto	2.392,00
– Despesas operacionais	(2.392,00)
= Resultado líquido	0,00

Gabarito: **B**

19ª Questão: Elaborado o Balanço Patrimonial da Cia. Alfa em 31/12/2001, pode-se afirmar que:

a) o patrimônio líquido é de 3.650,00.
b) o total dos bens e direitos é de 8.932,00.
c) a conta a apurar é Lucros Acumulados com saldo de 500,00.
d) as obrigações totalizam 5.140,00.
e) o ativo não circulante é de 3.740,00.

Solução:

Classificando as contas com os respectivos saldos atualizados, temos:

Contas	Classificação	Valores
Disponibilidades bancárias	AC	1.200,00
Capital	PL	3.000,00
Empréstimos a pagar	PC	2.200,00
Juros a Pagar	PC	132,00
Dividendos a Receber	AC	150,00
Duplicata a receber	AC	2.000,00
Estoques	AC	1.842,00
AAP – Controladas Cia. Cruzeiro	PL	250,00
Investimentos na Cia. Cruzeiro	AÑC Investimentos	2.740,00
Imóveis de uso	AÑC Imobilizado	1.000,00
Fornecedores	PC	2.150,00
Impostos a recolher	PC	450,00
Reserva legal	PL	150,00
Lucros ou Prejuízos Acumulados	PL	a apurar
Depreciação acumulada de imóveis	Retificadora do AÑC Imobilizado	100,00

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. PL = A – P

A = 1.200,00 + 150,00 + 2.000,00 + 1.842,00 + 2.740,00 + 1.000,00 – 100,00 ⇒ A = 8.832,00

P = 2.200,00 + 132,00 + 2.150,00 + 450,00 ⇒ P = 4.932,00

PL = 8.832,00 – 4.932,00 ⇒ PL = 3.900,00

b) Errada. Da alternativa A temos que: Ativo = 8.832,00

c) Correta.

PL = Capital + AAP – Controlada + Reserva Legal + x, em que: x = Lucros ou Prejuízos Acumulados

PL = 3.000,00 + 250,00 + 150,00 + x ⇒ PL = 3.400,00 + x

Da alternativa A, temos que o PL = 3.900,00

3.400,00 + x = 3.900,00 ⇒ x = 500,00

Conclusão, a conta a apurar é Lucros Acumulados no valor de 500,00.

d) Errada. Da alternativa A temos que: P = 4.932,00

e) Errada. AÑC = AÑC Investimentos + AÑC Imobilizado – Conta retificadora do AÑC Imobilizado

AÑC = 2.740,00 + 1.000,00 – 100,00 ⇒ AÑC = 3.640,00

Gabarito: **C**

Capítulo 29

Tributos sobre o Lucro

1. OBJETIVO

De acordo com o CPC 32 a questão principal na contabilização dos tributos sobre o lucro é como contabilizar os efeitos fiscais atuais e futuros de:

a) futura recuperação (liquidação) do valor contábil dos ativos (passivos) que são reconhecidos no balanço patrimonial da entidade; e
b) operações e outros eventos do período atual que são reconhecidos nas demonstrações contábeis da entidade.

2. DEFINIÇÕES DO CPC 32

2.1 RESULTADO CONTÁBIL

É o lucro ou prejuízo para um período antes da dedução dos tributos sobre o lucro.

2.2 LUCRO TRIBUTÁVEL

O lucro tributável (ou o prejuízo fiscal) é o lucro (ou o prejuízo) para um período, determinado de acordo com as regras estabelecidas pelas autoridades tributárias, sobre o qual os tributos sobre o lucro são devidos (recuperáveis).

2.3 DESPESA TRIBUTÁRIA

Despesa tributária (receita tributária) é o valor total incluído na determinação do lucro ou prejuízo para o período relacionado com o tributo sobre o lucro corrente ou diferido.

2.4 TRIBUTO CORRENTE

Tributo corrente é o valor do tributo devido (recuperável) sobre o lucro tributável (prejuízo fiscal) do período.

3. ATIVO FISCAL DIFERIDO

Ativo fiscal diferido é o valor do tributo sobre o lucro recuperável em período futuro relacionado a:

a) diferenças temporárias dedutíveis;
b) compensação futura de prejuízos fiscais não utilizados; e
c) compensação futura de créditos fiscais não utilizados.

3.1 DIFERENÇA TEMPORÁRIA

Diferença temporária é a diferença entre o valor contábil de ativo ou passivo no balanço e sua base fiscal.

As diferenças temporárias podem ser tanto:

a) diferença temporária tributável, a qual é a diferença temporária que resulta em valores tributáveis para determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal) de períodos futuros quando o valor contábil de ativo ou passivo é recuperado ou liquidado; ou
b) diferença temporária dedutível, a qual é a diferença temporária que resulta em valores que são dedutíveis para determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal) de futuros períodos quando o valor contábil do ativo ou passivo é recuperado ou liquidado.

3.2 BASE FISCAL

Base fiscal de um ativo ou passivo é o valor atribuído àquele ativo ou passivo para fins fiscais.

3.3 BASE FISCAL DE UM ATIVO

É o valor que será dedutível para fins fiscais contra quaisquer benefícios econômicos tributáveis que fluirão para a entidade quando ela recuperar o valor contábil desse ativo. Se aqueles benefícios econômicos não forem tributáveis, a base fiscal do ativo será igual ao seu valor contábil.

Exemplo 01: Uma máquina custa 100,00. Para fins fiscais a depreciação de 30,00 já foi deduzida nos períodos corrente e anterior, e o custo remanescente será dedutível nos

períodos futuros, tanto por depreciação ou por meio de dedução na alienação. O lucro gerado pelo uso da máquina é tributável, qualquer ganho sobre a alienação da máquina é tributável e qualquer perda na venda é dedutível para fins fiscais. A base fiscal da máquina é 70,00.

Exemplo 02: Os juros a receber têm o valor contábil de 100,00. A receita de juros relacionada é tributada pelo regime de caixa. A base fiscal dos juros a receber é zero.

Exemplo 03: Contas a receber têm o valor contábil de 100,00. A receita relacionada já foi incluída no lucro tributável (prejuízo fiscal). A base fiscal das contas a receber é 100,00.

Exemplo 04: Dividendos a receber de controlada possuem o valor contábil de 100,00. Os dividendos não são tributáveis. Em essência, todo o valor contábil do ativo é dedutível contra os benefícios econômicos. Consequentemente, a base fiscal dos dividendos a receber é 100,00.

Exemplo 05: Um empréstimo a receber tem o valor contábil de 100,00. O recebimento do empréstimo não tem nenhum efeito fiscal. A base fiscal do empréstimo é 100,00.

4. PASSIVO FISCAL DIFERIDO

Passivo fiscal diferido é o valor do tributo incidente sobre o lucro devido em período futuro relacionado às diferenças temporárias tributáveis.

4.1 BASE FISCAL DE UM PASSIVO

É o seu valor contábil, menos qualquer valor que será dedutível para fins fiscais relacionado àquele passivo em períodos futuros. No caso da receita que é recebida antecipadamente, a base fiscal do passivo resultante é o seu valor contábil, menos qualquer valor da receita que não será tributável em períodos futuros.

Exemplo 01: O passivo circulante inclui despesas provisionadas com o valor contábil de 100,00. A despesa correspondente é deduzida para fins fiscais pelo regime de caixa. A base fiscal das despesas provisionadas é zero.

Exemplo 02: O passivo circulante inclui receita de juros recebidos antecipadamente, com o valor contábil de 100,00. A receita de juros correspondente foi tributada pelo regime de caixa. A base fiscal dos juros recebidos antecipadamente é zero.

Exemplo 03: O passivo circulante inclui despesas provisionadas com o valor contábil de 100,00. A despesa correspondente já foi deduzida para fins fiscais. A base fiscal das despesas provisionadas é 100,00.

Exemplo 04: O passivo circulante inclui multas e penalidades provisionadas com o valor contábil de 100,00. Multas e penalidades não são dedutíveis para fins fiscais. A base fiscal das multas e penalidades provisionadas é 100,00.

Exemplo 05: Um empréstimo a pagar possui o valor contábil de 100,00. O pagamento do empréstimo não tem nenhum efeito fiscal. A base fiscal do empréstimo é 100,00.

5. RECONHECIMENTO DE PASSIVOS E ATIVOS FISCAIS CORRENTES

Os tributos correntes relativos a períodos correntes e anteriores devem, na medida em que não estejam pagos, ser reconhecidos como passivos. Se o valor já pago relacionado aos períodos atual e anteriores exceder o valor devido para aqueles períodos, o excesso deve ser reconhecido como ativo.

O benefício referente a um prejuízo fiscal que pode ser compensado para recuperar o tributo corrente de um período anterior deve ser reconhecido como ativo.

Quando um prejuízo fiscal é utilizado para recuperar o tributo corrente de um período anterior, a entidade reconhece o benefício como ativo no período em que o prejuízo fiscal ocorre porque é provável que o benefício fluirá para a entidade e o benefício poderá ser medido confiavelmente.

6. RECONHECIMENTO DE PASSIVOS E ATIVOS FISCAIS DIFERIDOS

6.1 DIFERENÇA TEMPORÁRIA TRIBUTÁVEL

Um passivo fiscal diferido deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias tributáveis, exceto o passivo fiscal diferido que advenha de:

a) reconhecimento inicial de ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*); ou

b) reconhecimento inicial de ativo ou passivo em transação que não é combinação de negócios; e no momento da transação, não afeta nem o lucro contábil nem o lucro tributável (prejuízo fiscal).

Entretanto, para diferenças temporárias tributáveis relacionadas a investimentos em controladas, filiais e coligadas, e interesses em empreendimentos sob controle conjunto, um passivo fiscal diferido deve ser reconhecido, exceto quando ambas as seguintes condições sejam atendidas:

a) a empresa controladora, o investidor ou empreendedor seja capaz de controlar a periodicidade da reversão da diferença temporária; e

b) seja provável que a diferença temporária não se reverterá em futuro previsível.

6.2 DIFERENÇA TEMPORÁRIA DEDUTÍVEL

O ativo fiscal diferido deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias dedutíveis na medida em que seja provável a existência de lucro tributável contra o qual a diferença temporária dedutível possa ser utilizada, a não ser que o ativo fiscal diferido surja do reconhecimento inicial de ativo ou passivo na transação que:

a) não é uma combinação de negócios; e
b) no momento da transação não afeta nem o lucro contábil nem o lucro tributável (prejuízo fiscal).

Entretanto, para diferenças temporárias dedutíveis associadas com investimentos em controladas, filiais e coligadas, e interesses em empreendimentos sob controle conjunto, o ativo fiscal diferido deve ser reconhecido, na medida em que, e somente na medida em que, seja provável que:

a) a diferença temporária será revertida em futuro previsível; e
b) estará disponível lucro tributável contra o qual a diferença temporária possa ser utilizada.

Conclusão, **somente** quando ocorrer diferenças temporárias é que temos o **surgimento** dos ativos e passivos fiscais diferidos.

MEMORIZAR PARA A PROVA

Cálculo do IR Contábil	Cálculo do IR Fiscal
LAIR	LAIR
(+) Adições Permanentes	(+) **Adições** Permanentes e **Temporárias** ⇩ **Ativo Fiscal Diferido**
(-) Exclusões Permanentes	(-) **Exclusões** Permanentes e **Temporárias** ⇩ **Passivo Fiscal Diferido**
	(-) Compensações
= Lucro Contábil	= Lucro Fiscal
× Alíquota do IR	× Alíquota do IR
= PIR Contábil	= PIR Fiscal

Notas:

As diferenças permanentes, quando adicionadas ou excluídas do Lucro Fiscal, não serão mais consideradas.

As diferenças temporárias correspondem às adições e exclusões ocorridas em exercícios distintos nos livros contábeis e fiscais.

01ª Questão (Autor): A empresa Alfa constituída no encerramento do exercício de 2011 obteve os seguintes resultados:

– Receitas de vendas = 10.000,00
– Ganho de Equivalência Patrimonial = 3.000,00
– Despesas com salários = 4.000,00
– Despesas com multas = 2.000,00
– Despesas com provisão para devedores duvidosos = 1.000,00
– Alíquota hipotética do IR = 20%

Após o cálculo do IR a Pagar a empresa registrou o surgimento de um:
a) passivo fiscal diferido de 600,00.
b) ativo fiscal diferido de 600,00.
c) passivo fiscal diferido de 200,00.
d) ativo fiscal diferido de 200,00.
e) ativo fiscal diferido de 400,00.

Solução

1ª Etapa: Cálculo do LAIR (Lucro antes do Imposto de Renda)

O LAIR é calculado na Demonstração do Resultado do Exercício:

Receitas de vendas	10.000,00
+ Ganho de Equivalência Patrimonial	3.000,00
– Despesas com salários	(4.000,00)
– Despesas com multas	(2.000,00)
– Despesas com provisão para devedores duvidosos	(1.000,00)
= LAIR	6.000,00

2ª Etapa: Cálculo do IR Contábil

Lucro Contábil = LAIR + Adições Permanentes – Exclusões Permanentes
LAIR = 6.000,00
Adições Permanentes = Despesas com multas = 2.000,00
Exclusões Permanentes = GEP = 3.000,00

Lucro Contábil = 6.000,00 + 2.000,00 – 3.000,00 = 5.000,00
PIR Contábil = 20% × Lucro Contábil = 20% × 5.000,00 = 1.000,00

3ª Etapa: Cálculo do IR Fiscal no LALUR

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

LAIR = 6.000,00

Adições = (Permanentes + Temporárias) = 2.000,00 + 1.000,00 = 3.000,00

Despesas c/ PDD

Exclusões = (Permanentes + Temporárias) = 3.000,00

Compensações = 0,00

Nota: As despesas com PDD constituem uma adição temporária no LALUR, pois quando ocorrer o fato gerador da perda no futuro, essa despesa, de acordo com as regras do Fisco, torna-se dedutível para fins de Imposto de Renda. Logo, as despesas com PDD geram um Ativo Fiscal Diferido.

Lucro Fiscal = 6.000,00 + 3.000,00 – 3.000,00 = 6.000,00

PIR Fiscal = 20% × Lucro Fiscal = 20% × 6.000,00 = 1.200,00

4ª Etapa: Cálculo do Lucro Líquido do exercício

A empresa de posse do IR Contábil calcula o Lucro Líquido.

Demonstração do Resultado do Exercício

Receitas de vendas	10.000,00
+ Ganho de Equivalência Patrimonial	3.000,00
– Despesas com salários	(4.000,00)
– Despesas com multas	(2.000,00)
– Despesas com provisão para devedores duvidosos	(1.000,00)
= LAIR	6.000,00
– PIR Contábil	(1.000,00)
= Lucro Líquido	5.000,00

A empresa tem um IR a Pagar efetivo (ou IR Fiscal) de 1.200,00 decorrente de uma base fiscal de 6.000,00 e um IR contábil de 1.000,00 originado de uma base contábil de 5.000,00. Conclusão, como as bases fiscal e contábil são diferentes e decorrentes de diferenças temporárias, demonstramos o surgimento de um Ativo Fiscal Diferido.

5ª Etapa: Registro contábil do IR a Pagar e do Ativo Fiscal Diferido

Despesas com PIR Contábil	
(1) 1.000,00	

IR a Pagar	
	1.000,00 (1)

Mas como vimos, o IR a Pagar para o Fisco é aquele calculado no LALUR, que foi de 1.200,00. A empresa terá que ajustar a conta IR a Pagar no valor de 1.000,00 para 1.200,00 e esse ajuste é feito por meio do seguinte lançamento:

Ativo Fiscal Diferido	
(2) 200,00	

IR a Pagar	
	1.000,00
	200,00 (2)
	1.200,00

Gabarito: **D**

Solução na Prova:

Apesar de à primeira vista parecer uma questão difícil, a solução na prova é bem simples:

Despesas com PDD = 1.000,00 ⇒ Adição Temporária

AFD = 20% × Adição Temporária = 20% × 1.000,00 = 200,00

Gabarito: **D**

MEMORIZAR PARA A PROVA

Para resolver questões de prova envolvendo Ativos Fiscais Diferidos e Passivos Fiscais Diferidos basta saber que:

LF = LAIR + **Adições** (Permanentes e **Temporárias**) – **Exclusões** (Permanentes e **Temporárias**)

AFD PFD

LF: Lucro Fiscal

AFD: Ativo Fiscal Diferido = Alíquota do IR × Adições Temporárias

PFD: Passivo Fiscal Diferido = Alíquota do IR × Exclusões Temporárias

7. PREJUÍZOS E CRÉDITOS FISCAIS NÃO UTILIZADOS

Um ativo fiscal diferido deve ser reconhecido para o registro de prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados na medida em que seja provável que estarão disponíveis lucros tributáveis futuros contra os quais os prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados possam ser utilizados.

Os critérios para reconhecer ativos fiscais diferidos advindos do registro de prejuízos fiscais e créditos fiscais não utilizados são os mesmos critérios para reconhecer ativos

fiscais diferidos advindos de diferenças temporárias dedutíveis. Entretanto, a existência de prejuízos fiscais não utilizados é uma forte evidência de que futuros lucros tributáveis podem não estar disponíveis. Portanto, quando a entidade tem um histórico de perdas recentes, ela deve reconhecer ativo fiscal diferido advindo de prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados somente na medida em que tenha diferenças temporárias tributáveis suficientes ou existam outras evidências convincentes de que haverá disponibilidade de lucro tributável suficiente para compensação futura dos prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados. Nessas circunstâncias, a entidade deve divulgar o valor do ativo fiscal diferido e a natureza da evidência que comprova o seu reconhecimento, quando:

a) a utilização do ativo fiscal diferido depende de lucros futuros tributáveis superiores aos lucros advindos da reversão de diferenças temporárias tributáveis existentes; e
b) a entidade tenha sofrido prejuízo quer no período corrente quer no período precedente na jurisdição fiscal com o qual o ativo fiscal diferido está relacionado.

A entidade deve considerar os seguintes critérios para avaliar a probabilidade de que haverá disponibilidade de lucro tributável, contra o qual os prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados possam ser utilizados:

a) se a entidade tem diferenças temporárias tributáveis suficientes relacionadas com a mesma autoridade tributária e a mesma entidade tributável que resultarão em valores tributáveis contra os quais os prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados podem ser utilizados antes que expirem;
b) se for provável que a entidade terá lucros tributáveis antes que os prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados expirem;
c) se os prejuízos fiscais não utilizados resultarem de causas identificáveis que são improváveis de ocorrer novamente; e
d) se estiverem disponíveis para a entidade oportunidades de planejamento tributário que criarão lucro tributável no período em que prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados possam ser utilizados.

Na medida em que não for provável que estará disponível lucro tributável contra o qual prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados sejam utilizados, o ativo fiscal diferido não deve ser reconhecido.

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (ICMS RJ FGV Adaptada 2009): A Cia. Turfa efetuou as seguintes operações em 2008:

Receitas operacionais	500.000,00
Despesas de salários (totalmente dedutíveis)	100.000,00
Despesas administrativas (totalmente dedutíveis)	200.000,00

Do total das Receitas, 15% são auferidas de instituições governamentais e ainda não foram recebidas. Além das despesas de salários e administrativas, foram provisionadas contingências trabalhistas no valor de 40.000,00. Desse montante foi efetuado um depósito judicial de 20.000,00. Considerando que a alíquota do Imposto de Renda e da Contribuição Social (somadas) é de 34%, assinale a alternativa que indique, respectivamente, os saldos ativos e passivos do Imposto de Renda e da Contribuição Social diferidos.

Obs.: A empresa reconhece de forma plena o efeito sobre variações temporárias.

a) 8.160,00 e 13.600,00

b) 13.600,00 e 8.160,00

c) 8.160,00 e 25.500,00

d) 13.600,00 e 25.500,00

e) 25.500,00 e 13.600,00

Solução:

1ª Etapa: É necessário o prévio conhecimento dos artigos 407 e 409 do RIR/99 a seguir transcritos:

Artigo 407. Na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração:

I – o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período de apuração;

II – parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

§ 2º Na apuração dos resultados de contratos de longo prazo, devem ser observados na escrituração comercial os procedimentos estabelecidos nesta Seção, exceto quanto ao diferimento previsto no art. 409, que será procedido apenas no LALUR.

Artigo 409. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos **arts. 407 ou 408**, com **pessoa jurídica de direito público**, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, **o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização**, observadas as seguintes normas:

I – **poderá ser excluída do lucro líquido** do período de apuração, **para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro** da empreitada ou fornecimento **computado no resultado** do período de apuração, **proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado** e **não recebida** até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração;

II – a **parcela excluída** nos termos do **inciso I** deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida.

Da leitura dos artigos 407 e 409 temos que o valor da receita governamental a ser excluída temporariamente no LALUR é: Receita governamental = 15% × LAIR

2ª Etapa: Cálculo do LAIR

O LAIR é calculado na Demonstração do Resultado do Exercício:

Receita Operacional	500.000,00
– Despesas com salários	(100.000,00)
– Despesas Administrativas	(200.000,00)
– Despesas com Provisão Trabalhista	(40.000,00)
= LAIR	160.000,00

3ª Etapa: Cálculo do IR Contábil

Lucro Contábil = LAIR + Adições Permanentes – Exclusões Permanentes

LAIR = 160.000,00
Adições Permanentes = 0,00
Exclusões Permanentes = 0,00
Lucro Contábil = 160.000,00 + 0,00 – 0,00 = 160.000,00
PIR Contábil = 34% × Lucro Contábil = 34% × 160.000,00 = 54.400,00

4ª Etapa: Cálculo do IR Fiscal no LALUR

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações
LAIR = 160.000,00
Adições Permanentes + Adições Temporárias = 0,00 + Despesas com Provisão Trabalhista = 40.000,00
Exclusões Permanentes + Exclusões Temporárias = 0,00 + Receita governamental = 24.000,00
Receita governamental = 15% × LAIR = 15% × 160.000,00 = 24.000,00
Compensações = 0,00
Lucro Fiscal = 160.000,00 + 40.000,00 – 24.000,00 – 0,00 = 176.000,00
PIR Fiscal = 34% × Lucro Fiscal = 34% × 176.000,00 = 59.840,00

5ª Etapa: Cálculo do Lucro Líquido do exercício

A empresa de posse do IR Contábil calcula o Lucro Líquido.

Receita Operacional	500.000,00
– Despesas com salários	(100.000,00)
– Despesas Administrativas	(200.000,00)
– Despesas com Provisão Trabalhista	(40.000,00)
= LAIR	160.000,00
– PIR Contábil	(54.400,00)
= Lucro Líquido	105.600,00

6ª Etapa: Registro contábil do IR a Pagar e dos Ativos Passivos Fiscais Diferidos

Despesas com PIR Contábil	
(1) 54.400,00	

IR a Pagar	
	54.400,00 (1)

Mas como vimos, o IR a Pagar para o Fisco é aquele calculado no LALUR, que foi de 59.840,00. A empresa terá que ajustar a conta IR a Pagar no valor de 54.400,00 para 59.840,00 e esse ajuste é feito por meio dos seguintes lançamentos:

Ativo Fiscal Diferido	
(2) 13.600,00	

Passivo Fiscal Diferido	
	8.160,00 (3)

IR a Pagar	
	54.400,00
(3) 8.160,00	13.600,00 (2)
	59.840,00

AFD = 34% × Adições Temporárias = 34% × Despesas com Provisão Trabalhista
AFD = 34% × 40.000,00 = 13.600,00

PFD = 34% × Exclusões Temporárias = 34% × Receita governamental
PFD = 34% × 24.000,00 = 8.160,00

Gabarito: **B**

Solução na Prova:

Na prova, basta apenas identificarmos as adições temporárias e as exclusões temporárias.

Adições Temporárias = Despesas com Provisão Trabalhista = 40.000,00

Exclusões Temporárias = 15% × LAIR = 15% × 160.000,00 = 24.000,00

AFD = 34% × Adição Temporária = 34% × 40.000,00 = 13.600,00

PFD = 34% × Exclusão Temporária = 34% × 24.000,00 = 8.160,00

02ª Questão (Técnico em Contabilidade TRE ES Cespe 2011): Para calcular os tributos correntes e diferidos – imposto de renda e contribuição social sobre o lucro – no ano de 2010, uma empresa, após a apuração do resultado, obteve os seguintes dados.

Descrição	Valores
Equivalência patrimonial credora	1.500,00
Lucro na venda de imóveis a longo prazo	2.000,00
Despesas sem comprovantes	700,00
Resultado contábil antes do imposto de renda e contribuição social	9.800,00
Resultado tributável (Lucro Real)	7.000,00

Nessa situação, considerando uma alíquota hipotética de 20% para o imposto de renda e para a contribuição social sobre o lucro, a empresa deverá reconhecer uma despesa de imposto de renda e contribuição no valor de 1.800,00 e creditar 1.400,00 em uma conta de obrigações fiscais correntes e 400,00 em uma conta de obrigações fiscais diferidas no exercício de 2010.

( ) Certo
( ) Errado

Solução:

1ª Etapa: Cálculo do LAIR

O examinador já deu o LAIR, que é o resultado contábil antes do imposto de renda e contribuição social.

LAIR = 9.800,00

2ª Etapa: Cálculo do IR Contábil

Lucro Contábil = LAIR + Adições Permanentes – Exclusões Permanentes

LAIR = 9.800,00
Adições Permanentes = Despesas sem comprovantes = 700,00
Exclusões Permanentes = Equivalência patrimonial credora = 1.500,00

Lucro Contábil = 9.800,00 + 700,00 – 1.500,00 = 9.000,00
PIR Contábil = 20% × Lucro Contábil = 20% × 9.000,00 = 1.800,00

Nota: O PIR Contábil corresponde às despesas de imposto de renda e contribuição no valor de 1.800,00 que o examinador mencionou na questão.

3ª Etapa: Cálculo do IR Fiscal no LALUR

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

O examinador já deu o Lucro Fiscal, pois na tabela é informado que o resultado tributável (Lucro Real) é de 7.000,00.

Mas caso o examinador não tivesse dado o Lucro Real (ou Lucro Fiscal), o cálculo seria:

LAIR = 9.800,00
Adições Permanentes = Despesas sem comprovantes = 700,00
Exclusões Permanentes e Temporárias = Equivalência patrimonial credora + Lucro na venda LP

Exclusões Permanentes e Temporárias = 1.500,00 + 2.000,00 = 3.500,00

Diferença temporária tributável = Passivo Fiscal Diferido

Lucro Fiscal = 9.800,00 + 700,00 – 3.500,00 = 7.000,00
PIR Fiscal = 20% × Lucro Fiscal = 20% × 7.000,00 = 1.400,00

4ª Etapa: Cálculo do Lucro Líquido do exercício

A empresa de posse do IR Contábil calcula o Lucro Líquido.

LAIR	9.800,00
– PIR Contábil	(1.800,00)
= Lucro Líquido	8.000,00

5ª Etapa: Registro contábil do IR a Pagar e do Passivo Fiscal Diferido

Despesas com PIR Contábil	
(1) 1.800,00	

IR a Pagar	
	1.800,00 (1)

Mas como vimos, o IR a Pagar para o Fisco é aquele calculado no LALUR, que foi de 1.400,00. A empresa terá que ajustar a conta IR a Pagar no valor de 1.800,00 para 1.400,00 e esse ajuste é feito por meio do seguinte lançamento:

Passivo Fiscal Diferido	
	400,00 (2)

IR a Pagar	
(2) 400,00	1.800,00
	1.400,00

PFD = 20% × Exclusões Temporárias = 20% × Lucro na venda de imóveis a longo prazo
PFD = 20% × 2.000,00 = 400,00

Gabarito: **Certo**

03ª Questão (Analista de Normas Contábeis e de Auditoria CVM ESAF 2010): Entre as afirmativas abaixo, apenas uma expressa a verdade. Indique-a, assinalando a opção que a contém.

a) Presume-se haver histórico de lucratividade na entidade que obteve lucro tributável em, pelo menos, dois dos cinco últimos exercícios sociais.

b) A reavaliação de ativos só é permitida em certas condições, mas afeta o resultado tributável no exercício em que ocorre.

c) A diferença entre o valor contábil de um ativo reavaliado e sua base fiscal constitui uma diferença temporária e dá origem à obrigação fiscal diferida.

d) Deve ser observada a desvinculação entre o reconhecimento do ativo fiscal diferido e a avaliação da continuidade operacional da entidade.

e) A existência de incertezas, quanto à continuidade operacional da entidade, impede o reconhecimento contábil de ativos fiscais diferidos, mas os já reconhecidos, não devem ser estornados.

Solução:

Na época em que existia a reavaliação de Ativos surgia uma obrigação fiscal diferida. Atualmente não existe mais a reavaliação. O gabarito provisório dessa questão foi a alternativa **C**, mas a questão foi **anulada**, pois atualmente no Brasil não é mais permitido fazer a Reserva de Reavaliação.

Caso volte a ser permitida por Lei a reavaliação de Ativos, a alternativa C passa a ficar correta. Para um melhor entendimento da matéria, vamos resolver um exemplo numérico na época em que a reserva de reavaliação era permitida no Brasil.

Exemplo: A empresa Alfa, cujo exercício social coincide com o ano civil, em 01/01/2006 constituiu uma reserva de reavaliação derivada da reavaliação de um imóvel adquirido por 100.000,00 com uma depreciação acumulada de 40.000,00, cujo valor de mercado era de 80.000,00. A operação sofreu tributação do IR à alíquota de 30% e a empresa passou a depreciar o imóvel a uma taxa de 10% a.a.

Em 01/01/2006 constava no AÑC Imobilizado da empresa Alfa:

Imóvel	
100.000,00	

Depreciação Acumulada	
	40.000,00

Mas nessa data a empresa Alfa decide fazer uma reavaliação no seu imóvel. Para isso vamos seguir as etapas:

1ª Etapa: A empresa Alfa por meio de um laudo de empresa especializada procede à reavaliação do seu imóvel e encontra um valor de mercado de 80.000,00.

2ª Etapa: Cálculo do valor contábil do imóvel:

Valor Contábil = Custo de Aquisição – Depreciação Acumulada

Valor Contábil = 100.000,00 – 40.000,00 = 60.000,00

3ª Etapa: Cálculo da Reserva de Reavaliação:

Valor de Mercado	80.000,00
(-) Valor Contábil	(60.000,00)
= Reserva de Reavaliação	20.000,00

Após a 3ª etapa a empresa Alfa registra a Reserva de Reavaliação no seu Balanço Patrimonial, além de reconhecer um Passivo Fiscal Diferido que tem como base de cálculo a Reserva de Reavaliação. Mas o registro da Reserva de Reavaliação segue alguns passos e o primeiro passo que a empresa Alfa faz é baixar a Depreciação Acumulada contra a conta Imóvel. Assim, a conta Imóvel ficará registrada por seu valor contábil.

Imóvel	
100.000,00	40.000,00 (1)
60.000,00	

Depreciação Acumulada	
(1) 40.000,00	40.000,00

Valor contábil do Imóvel

O próximo passo é registrar o Imóvel a valor de mercado e aqui temos o surgimento da Reserva de Reavaliação e do Passivo Fiscal Diferido.

Imóvel	
60.000,00	
(2) 20.000,00	
80.000,00	

Reserva de Reavaliação	
	20.000,00 (2)

Valor de mercado do Imóvel

IR sobre Reserva de Reavaliação = 30% × 20.000,00 = 6.000,00

IR sobre Reserva de Reavaliação	
(3) 6.000,00	

Passivo Fiscal Diferido	
	6.000,00 (3)

Balanço Patrimonial da empresa Alfa após a reavaliação:

Ativo Não Circulante Imobilizado	**Passivo Não Circulante**
	Passivo Fiscal Diferido 6.000,00
Imóvel 80.000,00	**Patrimônio Líquido**
	Reserva de Reavaliação 20.000,00
	(-) IR s/ Reserva de Reavaliação ..... (6.000,00)

A partir de 01/01/2006 a empresa Alfa passará a depreciar o Imóvel a taxa de 10% a.a. e realizará proporcionalmente a Reserva de Reavaliação, o IR sobre a Reserva de Reavaliação e o Passivo Fiscal Diferido.

Registro da depreciação do imóvel em 31/12/2006:
Depreciação = 10% × Imóvel a valor de mercado = 10% × 80.000,00 = 8.000,00

Depreciação	
(4) 8.000,00	

Depreciação Acumulada	
	8.000,00 (4)

Registro da realização da Reserva de Reavaliação e do IR sobre a Reserva de Reavaliação:

Realização do IR s/ Reserva de Reavaliação = 10% × 6.000,00 = 600,00
Realização da Reserva de Reavaliação = 10% × 20.000,00 = 2.000,00

IR s/ Reserva de Reavaliação	
6.000,00	600,00 (5)
5.400,00	

Reserva de Reavaliação	
(6) 2.000,00	20.000,00
	18.000,00

Lucros Acumulados	
(5) 600,00	2.000,00 (6)
	1.400,00

Nota: A realização do IR sobre a Reserva de Reavaliação e a Reserva de Reavaliação tem como contrapartida a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados.

Registro da realização do Passivo Fiscal Diferido:
Realização do Passivo Fiscal Diferido = 10% × 6.000,00 = 600,0

Passivo Fiscal Diferido	
(7) 600,00	6.000,00
	5.400,00

PIR	
	600,00 (7)

Balanço Patrimonial da empresa Alfa em 31/12/2006:

Ativo Não Circulante Imobilizado	**Passivo Circulante**
	PIR 600,00
	Passivo Não Circulante
Imóvel 80.000,00	Passivo Fiscal Diferido 5.400,00
(-) Depreciação Acumulada ..... (8.000,00)	**Patrimônio Líquido**
	Reserva de Reavaliação 18.000,00
	(-) IR s/ Reserva de Reavaliação ..... (5.400,00)
	Lucros Acumulados 1.400,00

Gabarito: **Anulada**

04ª Questão (Analista de Normas Contábeis e de Auditoria CVM ESAF 2010): Entre as afirmativas abaixo, apenas uma não expressa a verdade. Indique-a, assinalando a opção que a contém. Segundo a norma contábil NBC T 19.2, as "Diferenças Temporárias Dedutíveis", que resultam em ativo fiscal diferido, podem ocorrer quando houver:

a) provisão para garantia de produtos, registrada na contabilidade no exercício de sua venda, mas dedutível para fins fiscais somente quando realizada.

b) receitas tributadas em determinado exercício, que somente devem ser reconhecidas contabilmente em exercícios futuros, para atender ao Princípio da Competência.

c) amortização contábil de ágio que não for dedutível por ocasião de sua realização por alienação ou baixa.

d) provisões contabilizadas acima dos limites permitidos pela legislação fiscal, cujos excessos sejam recuperáveis fiscalmente no futuro, tal como a provisão para créditos de liquidação duvidosa.

e) provisão para perdas permanentes em investimentos.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Correta. A despesa com a constituição de provisão para garantia de produtos no exercício de sua constituição é uma adição temporária no Lucro Fiscal, pois no exercício em que ocorrer a perda efetiva, será dedutível no LALUR, de acordo com o RIR/99. Conclusão, uma **adição temporária** gera um **Ativo Fiscal Diferido**.

b) Correta. Uma receita tributada no exercício atual, mas reconhecida contabilmente apenas em exercícios futuros, quando ocorrer o fato gerador da receita, de acordo com o princípio da competência, gerará uma diferença temporária dedutível.

c) Errada. O ágio não constitui uma diferença temporária dedutível.

d) Correta. Ver explicação da alternativa **A**.

e) Correta. A despesa com a constituição da provisão para perdas permanentes em investimentos é uma adição temporária no LALUR, pois no exercício em que deixar de existir essa perda, esta será dedutível no LALUR. Conclusão, uma **adição temporária** no LALUR gera um **Ativo Fiscal Diferido**.

Gabarito: **C**

05ª Questão (EPE Cesgranrio 2006): Uma empresa apresentou, no final do exercício de 2005, um lucro antes do cálculo de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no valor de 10.000,00. O contador analisou detalhadamente este resultado, destacando os seguintes ajustes necessários para calcular, pagar e registrar os dois tributos:

– Provisão para créditos de liquidação duvidosa.....3.000,00
– Despesas de brindes não dedutíveis.....1.000,00
– Resultado positivo de participação em empresas controladas avaliadas pelo MEP.....2.000,00

Além dos três itens acima, que estão incluídos no resultado antes dos tributos, a empresa possui também uma máquina, adquirida em janeiro de 2005, por 10.000,00. Esta máquina goza do in-

centivo fiscal (depreciação acelerada incentivada) de dedução para fins de imposto de renda em cinco anos, metade do seu prazo original de vida útil. As alíquotas vigentes para os dois tributos são: 15% para o IR e 9% para a CSLL. Com base nas informações apresentadas e seguindo os Princípios de Contabilidade, o lucro líquido da empresa, após o cálculo dos tributos sobre o lucro, será, em reais:

a) 6.840,00
b) 7.270,00
c) 7.360,00
d) 7.600,00
e) 7.840,00

Solução:

1ª Etapa: Cálculo do LAIR

O examinador já deu o LAIR, que é o lucro antes do cálculo de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no valor de 10.000,00.

LAIR = 10.000,00

2ª Etapa: Cálculo do IR Contábil

Lucro Contábil = LAIR + Adições Permanentes – Exclusões Permanentes

LAIR = 10.000,00

Adições Permanentes = Despesas de brindes não dedutíveis = 1.000,00

Exclusões Permanentes = Resultado positivo em empresas controladas avaliadas pelo MEP = 2.000,00

Lucro Contábil = 10.000,00 + 1.000,00 – 2.000,00 = 9.000,00

PIR Contábil = 24% × Lucro Contábil = 24% × 9.000,00 = 2.160,00

Nota: Como as bases de cálculo do IR e CSLL são as mesmas, aplicamos a alíquota conjunta de 24%, que corresponde à soma das alíquotas do IR de 15% e CSLL de 9%.

3ª Etapa: Cálculo do Lucro Líquido do exercício

A empresa de posse do IR Contábil calcula o Lucro Líquido.

LAIR	10.000,00
– PIR Contábil	(2.160,00)
= Lucro Líquido	7.840,00

Gabarito: **E**

Mas, caso a questão pedisse os possíveis Ativos e Passivos Fiscais Diferidos, teríamos as seguintes etapas:

4ª Etapa: Cálculo do IR Fiscal no LALUR

Lucro Fiscal = LAIR + Adições – Exclusões – Compensações

Adições Permanentes e Temporárias = Despesas de brindes não dedutíveis + Despesas com PDD

Adições Permanentes e Temporárias = 1.000,00 + 3.000,00 = 4.000,00

Exclusões Permanentes e Temporárias = Resultado positivo do MEP + Excesso de depreciação

Exclusões Permanentes e Temporárias = 2.000,00 + 1.000,00 = 3.000,00

Excesso de depreciação (exclusão temporária)

O excesso de depreciação corresponde à diferença entre a depreciação acelerada incentivada e a depreciação normal.

Depreciação Acelerada Incentivada = 20% × 10.000,00 = 2.000,00

Depreciação Normal = 10% × 10.000,00 = 1.000,00

Excesso de Depreciação = Depreciação Acelerada Incentivada – Depreciação Normal

Excesso de Depreciação = 2.000,00 – 1.000,00 = 1.000,00

Lucro Fiscal = 10.000,00 + 4.000,00 – 3.000,00 = 11.000,00

PIR Fiscal = 24% × Lucro Fiscal = 24% × 11.000,00 = 2.640,00

5ª Etapa: Registro contábil do IR a Pagar e dos Ativos e Passivos Fiscais Diferidos

Despesas com PIR Contábil	
(1) 2.160,00	

IR a Pagar	
	2.160,00 (1)

Mas como vimos, o IR a Pagar para o Fisco é aquele calculado no LALUR, que foi de 2.640,00. A empresa terá que ajustar a conta IR a Pagar no valor de 2.160,00 para 2.640,00 e esse ajuste é feito por meio do seguinte lançamento:

Ativo Fiscal Diferido	
(2) 720,00	

Passivo Fiscal Diferido	
	240,00 (3)

IR a Pagar	
	2.160,00
(3) 240,00	720,00 (2)
	2.640,00

AFD = 24% × Adição Temporária = 24% × Despesas com PDD

AFD = 24% × 3.000,00 = 720,00

PFD = 24% × Exclusões Temporárias = 24% × Excesso de Depreciação

PFD = 24% × 1.000,00 = 240,00

Solução na Prova:

Na prova basta apenas identificarmos as adições temporárias e as exclusões temporárias.

Adições Temporárias = Despesas com Provisão para Devedores Duvidosos = 3.000,00

Exclusões Temporárias = Excesso de Depreciação = 1.000,00

AFD = 24% × Adição Temporária = 24% × 3.000,00 = 720,00

PFD = 24% × Exclusão Temporária = 24% × 1.000,00 = 240,00

MEMORIZAR PARA A PROVA

Todas as diferenças temporárias dedutíveis dão origem aos Ativos Fiscais Diferidos.

Todas as diferenças temporárias tributáveis dão origem aos Passivos Fiscais Diferidos.

Capítulo 30

Princípios Contábeis

1. PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE

Constituem Princípios de Contabilidade:

a) Entidade;
b) Continuidade;
c) Oportunidade;
d) Registro pelo Valor Original;
e) Competência; e
f) Prudência.

A observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

Os Princípios de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o patrimônio das entidades.

1.1 PRINCÍPIO DA ENTIDADE

O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

O **Patrimônio** pertence à **Entidade**, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova **Entidade**, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

1.2 PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

1.3 PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação.

1.4 PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL

O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

As seguintes bases de mensuração devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas:

I. **Custo histórico**. Os ativos são registrados pelos valores pagos ou a serem pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos que são entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos valores dos recursos que foram recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias, pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações; e

II. **Variação do custo histórico**. Uma vez integrado ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações decorrentes dos seguintes fatores:

   a) **Custo corrente**. Os ativos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais teriam de ser pagos se esses ativos ou ativos equivalentes fossem adquiridos na data ou no período das demonstrações contábeis. Os passivos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que seriam necessários para liquidar a obrigação na data ou no período das demonstrações contábeis;

   b) **Valor realizável**. Os ativos são mantidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais poderiam ser obtidos pela venda em uma forma

ordenada. Os passivos são mantidos pelos valores em caixa e equivalentes de caixa, não descontados, que se espera seriam pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações da Entidade;

c) **Valor presente**. Os ativos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de entrada líquida de caixa que se espera seja gerado pelo item no curso normal das operações da Entidade. Os passivos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de saída líquida de caixa que se espera seja necessário para liquidar o passivo no curso normal das operações da Entidade;

d) **Valor justo**. É o valor pelo qual um ativo pode ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras, dispostas a isso, em uma transação sem favorecimentos; e

e) **Atualização monetária**. Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis mediante o ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

São resultantes da adoção da atualização monetária:

I. a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;

II. para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais, é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido; e

III. a atualização monetária não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

1.5 PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

1.6 PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

O Princípio da **Prudência** determina a adoção do menor valor para os componentes do **Ativo** e do maior para os do **Passivo**, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (AFRFB ESAF Adaptada 2009): O Conselho Federal de Contabilidade, considerando que a evolução ocorrida na área da Ciência Contábil reclamava a atualização substantiva e adjetiva de seus princípios, editou, em 29 de dezembro de 1993, a Resolução 750, dispondo sobre eles. Sobre o assunto, abaixo estão escritas cinco frases. Assinale a opção que indica uma afirmativa falsa.

a) A observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade.

b) Os Princípios de Contabilidade, por representarem a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, a ela dizem respeito no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o patrimônio das Entidades.

c) O Princípio da entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial e a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes.

d) O patrimônio pertence à entidade, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova entidade, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

e) São Princípios de Contabilidade: o da entidade; o da continuidade; o da oportunidade; o do registro pelo valor original; o da atualização monetária; o da competência e o da prudência.

Solução:

a) Correta. De acordo com a Resolução CFC n.º 750/93, com a nova redação dada pela Resolução CFC n.º 1.282/10, § 1º, a observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

b) Correta. De acordo com a Resolução CFC n.º 750/93, com a nova redação dada pela Resolução CFC n.º 1.282/10, § 2º, os Princípios de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o patrimônio das entidades.

c) Correta. O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

d) Correta. De acordo com a Resolução CFC n.º 750/93, com a nova redação dada pela Resolução CFC n.º 1.282/10, artigo 4º, parágrafo único, o patrimônio pertence

à entidade, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova entidade, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

e) Errada. De acordo com a Resolução do CFC n.º 1.282/10, artigo 3º, são Princípios de Contabilidade:

– Entidade
– Continuidade
– Oportunidade
– Registro pelo Valor Original
– **Atualização Monetária (Princípio revogado pela Resolução CFC n.º 1.282/10)**
– Competência
– Prudência

Conclusão: A Resolução CFC n.º 1.282/10 mudou de **"Princípios Fundamentais de Contabilidade"** para **"Princípios de Contabilidade"** e revogou a "Atualização Monetária".

Gabarito: **E**

02ª Questão (ISS RJ ESAF 2010): Assinale abaixo a única opção que contém uma afirmativa verdadeira.

a) Pelo princípio da continuidade, a entidade deverá existir durante o prazo estipulado no contrato social e terá seu Patrimônio contabilizado a Custo Histórico.
b) Para obedecer ao princípio contábil da prudência, quando houver duas ou mais hipóteses de realização possível de um item, deve ser utilizada aquela que representar um maior ativo ou um menor passivo.
c) Segundo o princípio da competência, as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que, efetivamente, ocorrerem os recebimentos ou pagamentos respectivos.
d) O princípio da oportunidade determina que os registros contábeis sejam feitos com tempestividade, no momento em que o fato ocorra, e com integralidade, pelo seu valor completo.
e) Existe um princípio contábil chamado "Princípio da Atualização Monetária" que reconhece que a atualização monetária busca atualizar o valor de mercado e não o valor original; por isso, não se trata de uma "correção", mas apenas de uma "atualização" dos valores.

Solução:

a) Errada. De acordo com a Resolução CFC n.º 750/93 alterada pela Resolução CFC n.º 1.282/10 o Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância. Regra geral presume-se que a vida de uma entidade é por prazo indeterminado, salvo evidências em contrário que comprovem que a entidade não continuará desenvolvendo as suas atividades por muito tempo, como por exemplo, no caso de uma liquidação ou falência.

b) Errada. O Princípio da Prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

c) Errada. O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

d) Correta. O Princípio da Oportunidade exige que as variações ocorridas no patrimônio de uma entidade sejam registradas tempestivamente (no momento em que ocorrem) e integralmente (pela sua totalidade), mesmo havendo dúvidas em relação ao valor correto, de forma a manter a fidedignidade das informações sobre o patrimônio da entidade.

e) Errada. A Atualização Monetária a partir da Resolução CFC n.º 1.282/10 deixa de ser um Princípio Contábil, passando a ser aplicada como variação do custo histórico para a mensuração dos componentes patrimoniais.

Gabarito: **D**

03ª Questão (APOFP SP ESAF Adaptada 2009): Assinale abaixo a opção que contém uma afirmativa falsa.

a) A Contabilidade é mantida para as Entidades; os sócios ou quotistas destas não se confundem, para efeito contábil, com aquelas.

b) Para a Contabilidade, a Entidade é um organismo vivo que irá operar por período indeterminado de tempo até que surjam fortes evidências em contrário.

c) Os princípios de Contabilidade da Resolução CFC n.º 750/93, apesar de servirem como orientação precisa para os procedimentos contábeis, não constituem condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade.

d) O custo de aquisição de um ativo ou dos insumos necessários para fabricá-lo e colocá-lo em condições de gerar benefícios para a Entidade representa a base de valor para a Contabilidade.

e) Entre conjuntos alternativos de avaliação para o patrimônio, igualmente válidos, segundo os princípios de Contabilidade, a Contabilidade escolherá o que apresentar o menor valor atual para o ativo e o maior para as obrigações.

Solução:

a) Correta. O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

b) Correta. De acordo com o Princípio da Continuidade presume-se que a vida de uma entidade é por prazo indeterminado, salvo evidências em contrário que comprovem que a entidade não continuará desenvolvendo as suas atividades por muito tempo, como por exemplo, no caso de uma liquidação ou falência.

c) Errada. De acordo com a Resolução CFC n.º 750/93, artigo 1º, § 1º, a observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

d) Correta. O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

e) Correta. O Princípio da Prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Gabarito: **C**

04ª Questão (AFC/CGU ESAF Adaptada 2008): Sobre os enunciados dos Princípios de Contabilidade, estabelecidos na Resolução n.º 750/93 alterada pela Resolução CFC n.º 1.282/10, são apresentadas as seguintes assertivas:

I. as variações ocorridas no patrimônio de uma entidade devem ser registradas tempestivamente e integralmente, exceto no caso de haver dúvidas em relação ao valor correto, de forma a manter a fidedignidade das informações sobre o patrimônio da entidade.

II. uma vez integrados ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações decorrentes do custo corrente, valor realizável, valor presente, valor justo e atualização monetária.

III. pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas, independentemente do recebimento ou pagamento.

IV. pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

V. quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios de Contabilidade, deve-se escolher a hipótese de que resulte menor patrimônio líquido.

Considerando que a sequência das assertivas apresentadas não guarda necessariamente correlação com a sequência das opções apresentadas, das assertivas apresentadas, a única incorreta é aquela que se refere ao Princípio de Contabilidade da (do):

a) Continuidade

b) Prudência

c) Competência

d) Registro pelo Valor Original

e) Oportunidade

Solução:

Analisando os itens, temos:

I. Errado. O Princípio da Oportunidade exige que as variações ocorridas no patrimônio de uma entidade sejam registradas tempestivamente (no momento em que ocorrem) e integralmente (pela sua totalidade), mesmo havendo dúvidas em relação ao valor correto, de forma a manter a fidedignidade das informações sobre o patrimônio da entidade.

II. Correto. O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional. De acordo com a variação do custo histórico, uma vez integrado ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações decorrentes dos seguintes fatores: custo corrente, valor realizável, valor presente, valor justo e atualização monetária.

III. Correto. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

IV. Correto. O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

V. Correto. O Princípio da Prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Gabarito: **E**

05ª Questão (TRT 16ª Região FCC 2009): O valor de aquisição de um ativo ou dos insumos necessários para fabricá-lo e colocá-lo em condições de gerar benefícios para a entidade representa um parâmetro correto para seu registro contábil. Essa afirmação está de acordo com o seguinte Princípio de Contabilidade:

a) Oportunidade
b) Entidade
c) Conservadorismo
d) Prudência
e) Registro pelo Valor Original

Solução:

O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

Gabarito: **E**

06ª Questão (Contador TRT 3ª Região Técnico FCC 2009): O Princípio da Oportunidade refere-se a duas características para o registro do patrimônio e das suas mutações. São elas:

a) tempestividade e integridade.
b) confiabilidade e objetividade.
c) competência e prudência.
d) relevância e confiabilidade.
e) materialidade e consistência.

Solução:

O Princípio da Oportunidade exige que as variações ocorridas no patrimônio de uma entidade sejam registradas **tempestivamente** (no momento em que ocorrem) e **integralmente** (pela sua totalidade), mesmo havendo dúvidas em relação ao valor correto, de forma a manter a fidedignidade das informações sobre o patrimônio da entidade.

Gabarito: **A**

07ª Questão (Contador TRT 3ª Região FCC 2009): A constituição da provisão para devedores duvidosos está relacionada com os princípios:

a) da entidade e da objetividade.
b) da continuidade e da atualização monetária.
c) do registro pelo valor original e da materialidade.
d) da consistência e da oportunidade.
e) da competência e da prudência.

Solução:

No final do exercício a entidade constitui uma Provisão para Devedores Duvidosos com a finalidade de prevenir-se contra eventuais calotes no recebimento de clientes no exercício seguinte.

Por hipótese, uma empresa que constitua uma Provisão para Devedores Duvidosos no valor de 10.000,00, o registro será:

Despesas com PDD	
(1) 10.000,00	

PDD	
	10.000,00 (1)

No lançamento de constituição de PDD, observamos a presença de dois princípios:

Uma despesa considera-se incorrida quando ocorre a diminuição do valor econômico de um Ativo e a Provisão para Devedores Duvidosos é uma conta retificadora do Ativo, que ocasiona uma redução no mesmo, portanto, na constituição de uma PDD o **Princípio da Competência** é observado.

O **Princípio da Prudência** determina a adoção do **menor valor** para os componentes do **Ativo** e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido. Como vimos, a PDD reduz o total do Ativo.

Gabarito: **E**

08ª Questão (Contador TJ PE FCC 2012): A adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido, é determinada pelo princípio:

a) da entidade
b) da continuidade
c) do registro pelo valor original
d) da prudência
e) da competência

Solução:

O Princípio da Prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Gabarito: **D**

09ª Questão (TRE Contabilidade RN FCC 2005): A norma/princípio ou convenção contábil que trata distintamente o patrimônio dos sócios do da empresa é denominada:

a) Entidade
b) Conservadorismo
c) Competência
d) Objetividade
e) Tempestividade

Solução:

O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Gabarito: **A**

10ª Questão (TJ PI Contador FCC 2009): Os Princípios de Contabilidade foram definidos pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade n.º 774, de 16/12/1994. O Princípio que afirma que a geração natural de novos ativos, independentemente da intervenção de terceiros, é uma receita realizada pela entidade é o da:

a) Competência
b) Continuidade
c) Prudência
d) Entidade
e) Materialidade

Solução:

O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

A geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros representa o fato gerador de uma receita de acordo com o Princípio da Competência.

Gabarito: **A**

11ª Questão (TRT 24ª Região Contador FCC 2011): O princípio contábil que determina que o registro das variações patrimoniais, desde que tecnicamente estimável, deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência, é o Princípio da:

a) Continuidade
b) Exclusividade
c) Oportunidade
d) Entidade
e) Prudência

Solução:

O Princípio da Oportunidade exige que as variações ocorridas no patrimônio de uma entidade sejam registradas **tempestivamente** (no momento em que ocorrem) e **integralmente** (pela sua totalidade), mesmo havendo dúvidas em relação ao valor correto, de forma a manter a fidedignidade das informações sobre o patrimônio da entidade.

Gabarito: **C**

Capítulo 31

Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro

1. INTRODUÇÃO

As demonstrações contábeis elaboradas de acordo com o CPC 00 (R1) – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, têm por objetivo fornecer informações que sejam úteis na tomada de decisões econômicas e avaliações por parte dos usuários em geral, **não tendo o propósito de atender finalidade ou necessidade específica** de determinados grupos de usuários. Por exemplo, governos, órgãos reguladores ou autoridades tributárias, **podem determinar especificamente exigências para atender a seus próprios interesses**. Essas exigências, no entanto, não devem afetar as demonstrações contábeis elaboradas segundo o CPC 00 (R1).

Portanto, essas demonstrações contábeis de acordo com o CPC 00 (R1) servem de base para que seus usuários tomem decisões econômicas, tais como:

a) decidir quando comprar, manter ou vender instrumentos patrimoniais;

b) avaliar a administração da entidade quanto à responsabilidade que lhe tenha sido conferida e quanto à qualidade de seu desempenho e de sua prestação de contas;

c) avaliar a capacidade de a entidade pagar seus empregados e proporcionar-lhes outros benefícios;

d) avaliar a segurança quanto à recuperação dos recursos financeiros emprestados à entidade;

e) determinar políticas tributárias;

f) determinar a distribuição de lucros e dividendos;

g) elaborar e usar estatísticas da renda nacional; ou

h) regulamentar as atividades das entidades.

As demonstrações contábeis são mais comumente elaboradas segundo modelo baseado no custo histórico recuperável e no conceito da manutenção do capital financeiro nominal. Outros modelos e conceitos podem ser considerados mais apropriados para atingir o objetivo de proporcionar informações que sejam úteis para tomada de decisões econômicas, embora não haja presentemente consenso nesse sentido.

2. ALCANCE

Esta Estrutura Conceitual aborda:

a) o objetivo da elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro;
b) as características qualitativas da informação contábil-financeira útil;
c) a definição, o reconhecimento e a mensuração dos elementos a partir dos quais as demonstrações contábeis são elaboradas; e
d) os conceitos de capital e de manutenção de capital.

2.1 OBJETIVO

O objetivo do relatório contábil-financeiro de propósito geral é fornecer informações contábil-financeiras acerca da entidade que reporta essa informação (*reporting entity*) que sejam úteis a investidores existentes e em potencial, a credores por empréstimos e a outros credores, quando da tomada decisão ligada ao fornecimento de recursos para a entidade. Essas decisões envolvem comprar, vender ou manter participações em instrumentos patrimoniais e em instrumentos de dívida, e a oferecer ou disponibilizar empréstimos ou outras formas de crédito.

2.2 CARACTERÍSTICAS

As características qualitativas fundamentais são relevância e representação fidedigna.

2.2.1 Relevância

Informação contábil-financeira relevante **é aquela capaz de fazer diferença nas decisões** que possam ser tomadas pelos usuários. A informação pode ser capaz de fazer diferença em uma decisão mesmo no caso de alguns usuários decidirem não a levar em consideração, ou já tiver tomado ciência de sua existência por outras fontes.

A informação contábil-financeira é capaz de fazer diferença nas decisões se tiver valor preditivo, valor confirmatório ou ambos.

A informação contábil-financeira tem valor preditivo se puder ser utilizada como dado de entrada em processos empregados pelos usuários para predizer futuros resultados. A informação contábil-financeira não precisa ser uma predição ou uma projeção para que possua valor preditivo. A informação contábil-financeira com valor preditivo é empregada pelos usuários ao fazerem suas próprias predições.

A informação contábil-financeira tem valor confirmatório se retro-alimentar – servir de *feedback* – avaliações prévias (confirmá-las ou alterá-las).

O valor preditivo e o valor confirmatório da informação contábil-financeira estão inter-relacionados. A informação que tem valor preditivo muitas vezes também tem valor confirmatório. Por exemplo, a informação sobre receita para o ano corrente, a qual pode ser utilizada como base para predizer receitas para anos futuros, também pode ser comparada com predições de receita para o ano corrente que foram feitas nos anos anteriores. Os resultados dessas comparações podem auxiliar os usuários a corrigirem e a melhorarem os processos que foram utilizados para fazer tais predições.

2.2.2 Representação fidedigna

Os relatórios contábil-financeiros representam um fenômeno econômico em palavras e números. Para ser útil, a informação contábil-financeira não tem só que representar um fenômeno relevante, mas tem também que representar com fidedignidade o fenômeno que se propõe representar. Para ser representação perfeitamente fidedigna, a realidade retratada precisa ter três atributos. Ela tem que ser **completa**, **neutra** e **livre de erro**.

2.2.2.1 Informação completa

O retrato da realidade econômica completo deve incluir toda a informação necessária para que o usuário compreenda o fenômeno sendo retratado, incluindo todas as descrições e explicações necessárias. Por exemplo, um retrato completo de um grupo de ativos incluiria, no mínimo, a descrição da natureza dos ativos que compõem o grupo, o retrato numérico de todos os ativos que compõem o grupo, e a descrição acerca do que o retrato numérico representa (por exemplo, custo histórico original, custo histórico ajustado ou valor justo). Para alguns itens, um retrato completo pode considerar ainda explicações de fatos significativos sobre a qualidade e a natureza desses itens, fatos e circunstâncias que podem afetar a qualidade e a natureza deles, e os processos utilizados para determinar os números retratados.

2.2.2.2 Informação neutra

Um retrato neutro da realidade econômica é desprovido de viés na seleção ou na apresentação da informação contábil-financeira. Um retrato neutro não deve ser distorcido com contornos que possa receber dando a ele maior ou menor peso, ênfase maior ou menor, ou qualquer outro tipo de manipulação que aumente a probabilidade de a informação contábil-financeira ser recebida pelos seus usuários de modo favorável ou desfavorável. **Informação neutra não significa informação sem propósito ou sem influência** no comportamento dos usuários. A bem da verdade, informação contábil-financeira relevante, por definição, é aquela capaz de fazer diferença nas decisões tomadas pelos usuários.

01ª Questão (TJ SE Contador FCC 2009): A criação de reservas ocultas, o reconhecimento de todas as contingências trabalhistas e a determinação de vida útil para um ativo, inferior ao benefício a ser gerado por esse ativo, são exemplos de:

a) falta de neutralidade no registro contábil.
b) inaplicabilidade da materialidade no reconhecimento dos fatos.
c) aplicação do princípio da prudência nas demonstrações.
d) registro, atendendo o conceito da essência sobre a forma.
e) procedimentos contábeis exigidos pela estrutura conceitual contábil.

Solução

A criação de reservas ocultas, o reconhecimento de todas as contingências trabalhistas e a determinação de vida útil para um ativo, inferior ao benefício a ser gerado por esse ativo distorce a informação contábil-financeira a ser recebida pelos seus usuários, ou seja, não existe neutralidade.

Gabarito: **A**

2.2.2.3 Informação livre de erro

Representação fidedigna não significa exatidão em todos os aspectos. Um retrato da realidade econômica livre de erros significa que não há erros ou omissões no fenômeno retratado, e que o processo utilizado, para produzir a informação reportada, foi selecionado e foi aplicado livre de erros. Nesse sentido, um retrato da realidade econômica livre de erros não significa algo perfeitamente exato em todos os aspectos. Por exemplo, a estimativa de preço ou valor não observável não pode ser qualificada como sendo algo exato ou inexato. Entretanto, a representação dessa estimativa pode ser considerada fidedigna se o montante for descrito claramente e precisamente como sendo uma estimativa, se a natureza e as limitações do processo forem devidamente reveladas, e nenhum erro tiver sido cometido na seleção e aplicação do processo apropriado para desenvolvimento da estimativa.

2.2.3 Características qualitativas de melhoria

Comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade são características qualitativas que melhoram a utilidade da informação que é relevante e que é representada com fidedignidade. As características qualitativas de melhoria podem também auxiliar a determinar qual de duas alternativas que sejam consideradas equivalentes em termos de relevância e fidedignidade de representação deve ser usada para retratar um fenômeno.

2.2.3.1 Comparabilidade

As decisões de usuários implicam escolhas entre alternativas, como, por exemplo, vender ou manter um investimento, ou investir em uma entidade ou noutra. Consequentemente, a informação acerca da entidade que reporta informação será mais útil caso possa

ser comparada com informação similar sobre outras entidades e com informação similar sobre a mesma entidade para outro período ou para outra data.

Comparabilidade é a característica qualitativa que permite que os usuários identifiquem e compreendam similaridades dos itens e diferenças entre eles. Diferentemente de outras características qualitativas, a comparabilidade não está relacionada com um único item. A comparação requer no mínimo dois itens.

2.2.3.1.1 Comparabilidade e consistência

Consistência, embora esteja relacionada com a comparabilidade, não significa o mesmo. **Consistência refere-se ao uso dos mesmos métodos para os mesmos itens**, tanto de um período para outro considerando a mesma entidade que reporta a informação, quanto para um único período entre entidades. Comparabilidade é o objetivo; a consistência auxilia a alcançar esse objetivo.

2.2.3.1.2 Comparabilidade e uniformidade

Comparabilidade não significa uniformidade. Para que a informação seja comparável, coisas iguais precisam parecer iguais e coisas diferentes precisam parecer diferentes. A comparabilidade da informação contábil-financeira não é aprimorada ao se fazer com que coisas diferentes pareçam iguais ou ainda ao se fazer coisas iguais parecerem diferentes.

2.2.3.2 Verificabilidade

A verificabilidade ajuda a assegurar aos usuários que a informação representa fidedignamente o fenômeno econômico que se propõe representar. A verificabilidade significa que diferentes observadores, cônscios e independentes, podem chegar a um consenso, embora não cheguem necessariamente a um completo acordo, quanto ao retrato de uma realidade econômica em particular ser uma representação fidedigna. Informação quantificável não necessita ser um único ponto estimado para ser verificável. Uma faixa de possíveis montantes com suas probabilidades respectivas pode também ser verificável.

A verificação pode ser direta ou indireta. Verificação direta significa verificar um montante ou outra representação por meio de observação direta, como, por exemplo, por meio da contagem de caixa. Verificação indireta significa checar os dados de entrada do modelo, fórmula ou outra técnica e recalcular os resultados obtidos por meio da aplicação da mesma metodologia. Um exemplo é a verificação do valor contábil dos estoques por meio da checagem dos dados de entrada (quantidades e custos) e por meio do recálculo do saldo final dos estoques utilizando a mesma premissa adotada no fluxo do custo (por exemplo, utilizando o método PEPS).

2.2.3.3 Tempestividade

Tempestividade significa ter informação disponível para tomadores de decisão a tempo de poder influenciá-los em suas decisões. Em geral, a informação mais antiga é a que

tem menos utilidade. Contudo, certa informação pode ter o seu atributo tempestividade prolongado após o encerramento do período contábil, em decorrência de alguns usuários, por exemplo, necessitarem identificar e avaliar tendências.

2.2.3.4 Compreensibilidade

Classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível. Certos fenômenos são inerentemente complexos e não podem ser facilmente compreendidos. A exclusão de informações sobre esses fenômenos dos relatórios contábil-financeiros pode tornar a informação constante em referidos relatórios mais facilmente compreendida. Contudo, referidos relatórios seriam considerados incompletos e potencialmente distorcidos (*misleading*).

Relatórios contábil-financeiros são elaborados para usuários que têm conhecimento razoável de negócios e de atividades econômicas e que revisem e analisem a informação diligentemente. Por vezes, mesmo os usuários bem informados e diligentes podem sentir a necessidade de procurar ajuda de consultor para compreensão da informação sobre um fenômeno econômico complexo.

2.3 DEFINIÇÃO, RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO

As demonstrações contábeis retratam os efeitos patrimoniais e financeiros das transações e outros eventos, por meio do grupamento dos mesmos em classes amplas de acordo com as suas características econômicas. Essas classes amplas são denominadas de elementos das demonstrações contábeis. Os elementos diretamente relacionados à mensuração da posição patrimonial e financeira no balanço patrimonial são os ativos, os passivos e o patrimônio líquido. Os elementos diretamente relacionados com a mensuração do desempenho na demonstração do resultado são as receitas e as despesas. A demonstração das mutações na posição financeira usualmente reflete os elementos da demonstração do resultado e as alterações nos elementos do balanço patrimonial. Assim, esta Estrutura Conceitual não identifica qualquer elemento que seja exclusivo dessa demonstração.

2.3.1 Definição dos elementos patrimoniais e financeiros

Os elementos diretamente relacionados com a mensuração da posição patrimonial e financeira são os **ativos**, os **passivos** e o **patrimônio líquido**. Estes são definidos como segue:

a) **ativo** é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade;

b) **passivo** é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos;

c) **patrimônio líquido** é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos.

O resultado é frequentemente utilizado como medida de performance ou como base para outras medidas, tais como o retorno do investimento ou o resultado por ação. Os elementos diretamente relacionados com a mensuração do resultado são as receitas e as despesas. O reconhecimento e a mensuração das receitas e despesas e, consequentemente, do resultado, dependem em parte dos conceitos de capital e de manutenção de capital adotados pela entidade na elaboração de suas demonstrações contábeis.

Os elementos de **receitas** e **despesas** são definidos como segue:

a) **receitas** são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;

b) **despesas** são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.

2.3.2 Reconhecimento

Reconhecimento é o processo que consiste na incorporação ao balanço patrimonial ou à demonstração do resultado de item que se enquadre na definição de elemento e que satisfaça os **seguintes critérios de reconhecimento**:

a) for provável que algum benefício econômico futuro associado ao item flua para a entidade ou flua da entidade; e

b) o item tiver custo ou valor que possa ser mensurado com confiabilidade.

O reconhecimento envolve a descrição do item, a mensuração do seu montante monetário e a sua inclusão no balanço patrimonial ou na demonstração do resultado. Os itens que satisfazem os critérios de reconhecimento devem ser reconhecidos no balanço patrimonial ou na demonstração do resultado. A falta de reconhecimento de tais itens não é corrigida pela divulgação das práticas contábeis adotadas nem tampouco pelas notas explicativas ou material elucidativo.

2.3.2.1 Probabilidade de futuros benefícios econômicos

O conceito de probabilidade deve ser adotado nos critérios de reconhecimento para determinar o grau de incerteza com que os benefícios econômicos futuros referentes ao item venham a fluir para a entidade ou a fluir da entidade. O conceito está em conformidade com a incerteza que caracteriza o ambiente no qual a entidade opera. As avaliações acerca do grau de incerteza atrelado ao fluxo de benefícios econômicos futuros devem ser

feitas com base na evidência disponível quando as demonstrações contábeis são elaboradas. Por exemplo, quando for provável que uma conta a receber devida à entidade será paga pelo devedor, é então justificável, na ausência de qualquer evidência em contrário, reconhecer a conta a receber como ativo. Para uma ampla população de contas a receber, entretanto, algum grau de inadimplência é normalmente considerado provável; dessa forma, reconhece-se como despesa a esperada redução nos benefícios econômicos.

2.3.2.2 Confiabilidade da mensuração

O segundo critério para reconhecimento de um item é que ele possua custo ou valor que possa ser mensurado com confiabilidade. Em muitos casos, o custo ou valor precisa ser estimado; o uso de estimativas razoáveis é parte essencial da elaboração das demonstrações contábeis e não prejudica a sua confiabilidade.

Quando, entretanto, não puder ser feita estimativa razoável, o item não deve ser reconhecido no balanço patrimonial ou na demonstração do resultado. Por exemplo, o valor que se espera receber de uma ação judicial pode enquadrar-se nas definições tanto de ativo quanto de receita, assim como nos critérios probabilísticos exigidos para reconhecimento. Todavia, **se não é possível mensurar com confiabilidade o montante que será recebido**, ele não deve ser reconhecido como ativo ou receita. A existência da reclamação deve ser, entretanto, divulgada nas notas explicativas ou nos quadros suplementares.

2.3.2.3 Reconhecimento de ativos

Um ativo deve ser reconhecido no balanço patrimonial quando for provável que benefícios econômicos futuros dele provenientes fluirão para a entidade e seu custo ou valor puder ser mensurado com confiabilidade.

Um ativo não deve ser reconhecido no balanço patrimonial quando os gastos incorridos não proporcionarem a expectativa provável de geração de benefícios econômicos para a entidade além do período contábil corrente. Ao invés disso, tal transação deve ser reconhecida como despesa na demonstração do resultado. Esse tratamento não implica dizer que a intenção da administração ao incorrer nos gastos não tenha sido a de gerar benefícios econômicos futuros para a entidade ou que a administração tenha sido mal conduzida. A única implicação é que o grau de certeza quanto à geração de benefícios econômicos para a entidade, além do período contábil corrente, é insuficiente para garantir o reconhecimento do ativo.

2.3.2.4 Reconhecimento de passivos

Um passivo deve ser reconhecido no balanço patrimonial quando for provável que uma saída de recursos detentores de benefícios econômicos seja exigida em liquidação de obrigação presente e o valor pelo qual essa liquidação se dará puder ser mensurado com confiabilidade. Na prática, as obrigações originadas de contratos ainda não integralmente cumpridos de modo proporcional (por exemplo, passivos decorrentes de pedidos de compra de produtos e mercadorias ainda não recebidos) – não são geralmente reconhecidas como

passivos nas demonstrações contábeis. Contudo, tais obrigações podem enquadrar-se na definição de passivos caso sejam atendidos os critérios de reconhecimento nas circunstâncias específicas, e podem qualificar-se para reconhecimento. Nesses casos, o reconhecimento dos passivos exige o reconhecimento dos correspondentes ativos ou despesas.

2.3.2.5 Reconhecimento de receitas

A receita deve ser reconhecida na demonstração do resultado quando resultar em aumento nos benefícios econômicos futuros relacionado com aumento de ativo ou com diminuição de passivo, e puder ser mensurado com confiabilidade. Isso significa, na prática, que o reconhecimento da receita ocorre simultaneamente com o reconhecimento do aumento nos ativos ou da diminuição nos passivos (por exemplo, o aumento líquido nos ativos originado da venda de bens e serviços ou o decréscimo do passivo originado do perdão de dívida a ser paga).

Os procedimentos normalmente adotados, na prática, para reconhecimento da receita, como, por exemplo, a exigência de que a receita tenha sido ganha, são aplicações dos critérios de reconhecimento definidos nesta Estrutura Conceitual. Tais procedimentos são geralmente direcionados para restringir o reconhecimento como receita àqueles itens que possam ser mensurados com confiabilidade e tenham suficiente grau de certeza.

2.3.2.6 Reconhecimento de despesas

As despesas devem ser reconhecidas na demonstração do resultado quando resultarem em decréscimo nos benefícios econômicos futuros, relacionado com o decréscimo de um ativo ou o aumento de um passivo, e puder ser mensurado com confiabilidade. Isso significa, na prática, que o reconhecimento da despesa ocorre simultaneamente com o reconhecimento de aumento nos passivos ou de diminuição nos ativos (por exemplo, a alocação por competência de obrigações trabalhistas ou da depreciação de equipamento).

As despesas devem ser reconhecidas na demonstração do resultado com base na associação direta entre elas e os correspondentes itens de receita. Esse processo, usualmente chamado de confrontação entre despesas e receitas (regime de competência), envolve o reconhecimento simultâneo ou combinado das receitas e despesas que resultem diretamente ou conjuntamente das mesmas transações ou outros eventos. Por exemplo, os vários componentes de despesas que integram o custo das mercadorias vendidas devem ser reconhecidos no mesmo momento em que a receita derivada da venda das mercadorias é reconhecida.

Contudo, a aplicação do conceito de confrontação, de acordo com esta Estrutura Conceitual, não autoriza o reconhecimento de itens no balanço patrimonial que não satisfaçam à definição de ativos ou passivos.

Quando se espera que os benefícios econômicos sejam gerados ao longo de vários períodos contábeis e a associação com a correspondente receita somente possa ser feita de modo geral e indireto, as despesas devem ser reconhecidas na demonstração do resultado com base em procedimentos de alocação sistemática e racional. Muitas vezes isso é necessário ao reconhecer despesas associadas com o uso ou o consumo de ativos, tais como itens do imobilizado, ágio pela expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*), marcas e

patentes. Em tais casos, a despesa é designada como depreciação ou amortização. Esses procedimentos de alocação destinam-se a reconhecer despesas nos períodos contábeis em que os benefícios econômicos associados a tais itens sejam consumidos ou expirem.

A despesa deve ser reconhecida imediatamente na demonstração do resultado quando o gasto não produzir benefícios econômicos futuros ou quando, e na extensão em que, os benefícios econômicos futuros não se qualificarem, ou deixarem de se qualificar, para reconhecimento no balanço patrimonial como ativo.

A despesa também deve ser reconhecida na demonstração do resultado nos casos em que um passivo é incorrido sem o correspondente reconhecimento de ativo, como no caso de passivo decorrente de garantia de produto.

2.3.3 Mensuração

Um item que, em determinado momento, deixe de se enquadrar nos critérios de reconhecimento constantes do item 2.3.2 pode qualificar-se para reconhecimento em data posterior, como resultado de circunstâncias ou eventos subsequentes.

Um item que possui as características essenciais de elemento, mas não atende aos critérios para reconhecimento pode, contudo, requerer sua divulgação em notas explicativas, em material explicativo ou em quadros suplementares. Isso é apropriado quando a divulgação do item for considerada relevante para a avaliação da posição patrimonial e financeira, do desempenho e das mutações na posição financeira da entidade por parte dos usuários das demonstrações contábeis.

Mensuração é o processo que consiste em determinar os montantes monetários por meio dos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados no balanço patrimonial e na demonstração do resultado. Esse processo envolve a seleção da base específica de mensuração.

Um número variado de bases de mensuração é empregado em diferentes graus e em variadas combinações nas demonstrações contábeis. Essas bases incluem o que segue:

a) Custo histórico. Os ativos são registrados pelos montantes pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos montantes dos recursos recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias (como, por exemplo, imposto de renda), pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa se espera serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações.

b) Custo corrente. Os ativos são mantidos pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa que teriam de ser pagos se esses mesmos ativos ou ativos equivalentes fossem adquiridos na data do balanço. Os passivos são reconhecidos pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que se espera seriam necessários para liquidar a obrigação na data do balanço.

c) Valor realizável (valor de realização ou de liquidação). Os ativos são mantidos pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa que poderiam ser obtidos pela sua venda em forma ordenada. Os passivos são mantidos pelos seus montantes de liquidação, isto é, pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que se espera serão pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações.

d) Valor presente. Os ativos são mantidos pelo valor presente, descontado, dos fluxos futuros de entradas líquidas de caixa que se espera seja gerado pelo item no curso normal das operações. Os passivos são mantidos pelo valor presente, descontado, dos fluxos futuros de saídas líquidas de caixa que se espera serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações.

A base de mensuração mais comumente adotada pelas entidades na elaboração de suas demonstrações contábeis é o custo histórico. Ele é normalmente combinado com outras bases de mensuração. Por exemplo, os estoques são geralmente mantidos pelo menor valor entre o custo e o valor líquido de realização, os títulos e valores mobiliários negociáveis podem em determinadas circunstâncias ser mantidos a valor de mercado e os passivos decorrentes de pensões são mantidos pelo seu valor presente. Ademais, em algumas circunstâncias, determinadas entidades usam a base de custo corrente como resposta à incapacidade de o modelo contábil de custo histórico enfrentar os efeitos das mudanças de preços dos ativos não monetários.

3. ATIVOS

O benefício econômico futuro incorporado a um ativo é o seu potencial em contribuir, direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa ou equivalentes de caixa para a entidade. Tal potencial pode ser produtivo, quando o recurso for parte integrante das atividades operacionais da entidade. Pode também ter a forma de conversibilidade em caixa ou equivalentes de caixa ou pode ainda ser capaz de reduzir as saídas de caixa, como no caso de processo industrial alternativo que reduza os custos de produção.

A entidade geralmente emprega os seus ativos na produção de bens ou na prestação de serviços capazes de satisfazer os desejos e as necessidades dos consumidores. Tendo em vista que esses bens ou serviços podem satisfazer esses desejos ou necessidades, os consumidores se predispõem a pagar por eles e a contribuir assim para o fluxo de caixa da entidade. O caixa por si só rende serviços para a entidade, visto que exerce um comando sobre os demais recursos.

Os benefícios econômicos futuros incorporados a um ativo podem fluir para a entidade de diversas maneiras. Por exemplo, o ativo pode ser:

a) usado isoladamente ou em conjunto com outros ativos na produção de bens ou na prestação de serviços a serem vendidos pela entidade;
b) trocado por outros ativos;
c) usado para liquidar um passivo; ou
d) distribuído aos proprietários da entidade.

Muitos ativos, como, por exemplo, itens do imobilizado, têm forma física. Entretanto, a forma física não é essencial para a existência de ativo. Assim sendo, as patentes e os direitos autorais, por exemplo, são considerados ativos, caso deles sejam esperados que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e caso eles sejam por ela controlados.

Muitos ativos, como, por exemplo, contas a receber e imóveis, estão associados a direitos legais, incluindo o direito de propriedade. Ao determinar a existência do ativo, o direito de propriedade não é essencial. Assim, por exemplo, um imóvel objeto de arrendamento mercantil será um ativo, caso a entidade controle os benefícios econômicos que são esperados que fluam da propriedade. Embora a capacidade de a entidade controlar os benefícios econômicos normalmente resulte da existência de direitos legais, o item pode, contudo, satisfazer à definição de ativo mesmo quando não houver controle legal. Por exemplo, o conhecimento (know-how) obtido por meio da atividade de desenvolvimento de produto pode satisfazer à definição de ativo quando, mantendo esse conhecimento (know-how) em segredo, a entidade controlar os benefícios econômicos que são esperados que fluam desse ativo.

Os ativos da entidade resultam de transações passadas ou de outros eventos passados. As entidades normalmente obtêm ativos por meio de sua compra ou produção, mas outras transações ou eventos podem gerar ativos. Por exemplo, um imóvel recebido de ente governamental como parte de programa para fomentar o crescimento econômico de dada região ou a descoberta de jazidas minerais. Transações ou eventos previstos para ocorrer no futuro não dão origem, por si só, ao surgimento de ativos. Desse modo, por exemplo, a intenção de adquirir estoques não atende, por si só, à definição de ativo.

Há uma forte associação entre incorrer em gastos e gerar ativos, mas ambas as atividades não são necessariamente indissociáveis. Assim, o fato de a entidade ter incorrido em gasto pode fornecer uma evidência de busca por futuros benefícios econômicos, mas não é prova conclusiva de que um item que satisfaça à definição de ativo tenha sido obtido. De modo análogo, a ausência de gasto relacionado não impede que um item satisfaça à definição de ativo e se qualifique para reconhecimento no balanço patrimonial. Por exemplo, itens que foram doados à entidade podem satisfazer à definição de ativo.

4. PASSIVOS

Uma característica essencial para a existência de passivo é que a entidade tenha uma obrigação presente. Uma obrigação é um dever ou responsabilidade de agir ou de desempenhar uma dada tarefa de certa maneira. As obrigações podem ser legalmente exigíveis em consequência de contrato ou de exigências estatutárias. Esse é normalmente o caso, por exemplo, das contas a pagar por bens e serviços recebidos. Entretanto, obrigações surgem também de práticas usuais do negócio, de usos e costumes e do desejo de manter boas relações comerciais ou agir de maneira equitativa. Desse modo, se, por exemplo, a entidade que decida, por questão de política mercadológica ou de imagem, retificar defeitos em seus produtos, mesmo quando tais defeitos tenham se tornado conhecidos depois da expiração do período da garantia, as importâncias que espera gastar com os produtos já vendidos constituem passivos.

Deve-se fazer uma distinção entre obrigação presente e compromisso futuro. A decisão da administração de uma entidade para adquirir ativos no futuro não dá origem, por si só, a uma obrigação presente. A obrigação normalmente surge somente quando um ativo é entregue ou a entidade ingressa em acordo irrevogável para adquirir o ativo. Nesse último caso, a natureza irrevogável do acordo significa que as consequências econômicas de deixar de cumprir a obrigação, como, por exemplo, em função da existência

de penalidade contratual significativa, deixam a entidade com pouca, caso haja alguma, liberdade para evitar o desembolso de recursos em favor da outra parte.

A liquidação de uma obrigação presente geralmente implica a utilização, pela entidade, de recursos incorporados de benefícios econômicos a fim de satisfazer a demanda da outra parte. A liquidação de uma obrigação presente pode ocorrer de diversas maneiras, como, por exemplo, por meio de:

a) pagamento em caixa;
b) transferência de outros ativos;
c) prestação de serviços;
d) substituição da obrigação por outra; ou
e) conversão da obrigação em item do patrimônio líquido.

A obrigação pode também ser extinta por outros meios, tais como pela renúncia do credor ou pela perda dos seus direitos.

Passivos resultam de transações ou outros eventos passados. Assim, por exemplo, a aquisição de bens e o uso de serviços dão origem a contas a pagar (a não ser que pagos adiantadamente ou na entrega) e o recebimento de empréstimo bancário resulta na obrigação de honrá-lo no vencimento. A entidade também pode ter a necessidade de reconhecer como passivo os futuros abatimentos baseados no volume das compras anuais dos clientes. Nesse caso, a venda de bens no passado é a transação que dá origem ao passivo.

Alguns passivos somente podem ser mensurados por meio do emprego de significativo grau de estimativa. No Brasil, denominam-se esses passivos de provisões. A definição de passivo segue uma abordagem ampla. Desse modo, caso a provisão envolva uma obrigação presente e satisfaça os demais critérios da definição, ela é um passivo, ainda que seu montante tenha que ser estimado. Exemplos concretos incluem provisões para pagamentos a serem feitos para satisfazer acordos com garantias em vigor e provisões para fazer frente a obrigações de aposentadoria.

5. PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Embora o patrimônio líquido seja definido como algo residual, ele pode ter subclassificações no balanço patrimonial. Por exemplo, na sociedade por ações, recursos aportados pelos sócios, reservas resultantes de retenções de lucros e reservas representando ajustes para manutenção do capital podem ser demonstrados separadamente. Tais classificações podem ser relevantes para a tomada de decisão dos usuários das demonstrações contábeis quando indicarem restrições legais ou de outra natureza sobre a capacidade que a entidade tem de distribuir ou aplicar de outra forma os seus recursos patrimoniais. Podem também refletir o fato de que determinadas partes com direitos de propriedade sobre a entidade têm direitos diferentes com relação ao recebimento de dividendos ou ao reembolso de capital.

A constituição de reservas é, por vezes, exigida pelo estatuto ou por lei para dar à entidade e seus credores uma margem maior de proteção contra os efeitos de prejuízos.

Outras reservas podem ser constituídas em atendimento a leis que concedem isenções ou reduções nos impostos a pagar quando são feitas transferências para tais reservas. A existência e o tamanho de tais reservas legais, estatutárias e fiscais representam informações que podem ser importantes para a tomada de decisão dos usuários. As transferências para tais reservas são apropriações de lucros acumulados, portanto, não constituem despesas.

O montante pelo qual o patrimônio líquido é apresentado no balanço patrimonial depende da mensuração dos ativos e passivos. Normalmente, o montante agregado do patrimônio líquido somente por coincidência corresponde ao valor de mercado agregado das ações da entidade ou da soma que poderia ser obtida pela venda dos seus ativos líquidos numa base de item-por-item, ou da entidade como um todo, tomando por base a premissa da continuidade (*going concern basis*).

Atividades comerciais e industriais, bem como outros negócios são frequentemente exercidos por meio de firmas individuais, sociedades limitadas, entidades estatais e outras organizações cujas estruturas, legal e regulamentar, em regra, são diferentes daquelas aplicáveis às sociedades por ações. Por exemplo, pode haver poucas restrições, caso haja, sobre a distribuição aos proprietários ou a outros beneficiários de montantes incluídos no patrimônio líquido. Não obstante, a definição de patrimônio líquido e os outros aspectos dessa Estrutura Conceitual que tratam do patrimônio líquido são igualmente aplicáveis a tais entidades.

6. PERFORMANCE

O resultado é frequentemente utilizado como medida de performance ou como base para outras medidas, tais como o retorno do investimento ou o resultado por ação. Os elementos diretamente relacionados com a mensuração do resultado são as receitas e as despesas. O reconhecimento e a mensuração das receitas e despesas e, consequentemente, do resultado, dependem em parte dos conceitos de capital e de manutenção de capital adotados pela entidade na elaboração de suas demonstrações contábeis.

Os elementos de receitas e despesas são definidos como segue:

a) receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;

b) despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.

As definições de receitas e despesas identificam suas características essenciais, mas não são uma tentativa de especificar os critérios que precisam ser satisfeitos para que sejam reconhecidas na demonstração do resultado.

As receitas e as despesas podem ser apresentadas na demonstração do resultado de diferentes maneiras, de modo a serem prestadas informações relevantes para a tomada de decisões econômicas. Por exemplo, é prática comum distinguir os itens de receitas e despesas que surgem no curso das atividades usuais da entidade daqueles que não surgem. Essa distinção é feita considerando que a origem de um item é relevante para a avaliação da capacidade que a entidade tem de gerar caixa ou equivalentes de caixa no futuro. Por exemplo, atividades incidentais como a venda de um investimento de longo prazo são improváveis de voltarem a ocorrer em base regular. Quando da distinção dos itens dessa forma, deve-se levar em conta a natureza da entidade e suas operações. Itens que resultam das atividades usuais de uma entidade podem não ser usuais em outras entidades.

A distinção entre itens de receitas e de despesas e a sua combinação de diferentes maneiras também permitem demonstrar várias formas de medir a performance da entidade, com maior ou menor grau de abrangência dos itens. Por exemplo, a demonstração do resultado pode apresentar a margem bruta, o lucro ou o prejuízo das atividades usuais antes dos tributos sobre o resultado, o lucro ou o prejuízo das atividades usuais depois desses tributos e o lucro ou prejuízo líquido.

6.1 RECEITAS

A definição de receita abrange tanto receitas propriamente ditas quanto ganhos. A receita surge no curso das atividades usuais da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, royalties, aluguéis.

Ganhos representam outros itens que se enquadram na definição de receita e podem ou não surgir no curso das atividades usuais da entidade, representando aumentos nos benefícios econômicos e, como tais, não diferem, em natureza, das receitas. Consequentemente, não são considerados como elemento separado nesta Estrutura Conceitual.

Ganhos incluem, por exemplo, aqueles que resultam da venda de ativos não circulantes. A definição de receita também inclui ganhos não realizados. Por exemplo, os que resultam da reavaliação de títulos e valores mobiliários negociáveis e os que resultam de aumentos no valor contábil de ativos de longo prazo. Quando esses ganhos são reconhecidos na demonstração do resultado, eles são usualmente apresentados separadamente, porque sua divulgação é útil para fins de tomada de decisões econômicas. Os ganhos são, em regra, reportados líquidos das respectivas despesas.

Vários tipos de ativos podem ser recebidos ou aumentados por meio da receita; exemplos incluem caixa, contas a receber, bens e serviços recebidos em troca de bens e serviços fornecidos. A receita também pode resultar da liquidação de passivos. Por exemplo, a entidade pode fornecer mercadorias e serviços ao credor por empréstimo em liquidação da obrigação de pagar o empréstimo.

6.2 DESPESAS

A definição de despesas abrange tanto as perdas quanto as despesas propriamente ditas que surgem no curso das atividades usuais da entidade. As despesas que surgem no curso das atividades usuais da entidade incluem, por exemplo, o custo das vendas, salários e depreciação. Geralmente, tomam a forma de desembolso ou redução de ativos como caixa e equivalentes de caixa, estoques e ativo imobilizado.

Perdas representam outros itens que se enquadram na definição de despesas e podem ou não surgir no curso das atividades usuais da entidade, representando decréscimos nos benefícios econômicos e, como tais, não diferem, em natureza, das demais despesas. Consequentemente, não são consideradas como elemento separado nesta Estrutura Conceitual.

Perdas incluem, por exemplo, as que resultam de sinistros como incêndio e inundações, assim como as que decorrem da venda de ativos não circulantes. A definição de despesas também inclui as perdas não realizadas. Por exemplo, as que surgem dos efeitos dos aumentos na taxa de câmbio de moeda estrangeira com relação aos empréstimos da entidade a pagar em tal moeda. Quando as perdas são reconhecidas na demonstração do resultado, elas são geralmente demonstradas separadamente, pois sua divulgação é útil para fins de tomada de decisões econômicas. As perdas são, em regra, reportadas líquidas das respectivas receitas.

7. CONCEITOS DE CAPITAL E DE MANUTENÇÃO DE CAPITAL

7.1 CONCEITOS DE CAPITAL

O conceito de capital financeiro (ou monetário) é adotado pela maioria das entidades na elaboração de suas demonstrações contábeis. De acordo com o conceito de capital financeiro, tal como o dinheiro investido ou o seu poder de compra investido, o capital é sinônimo de ativos líquidos ou patrimônio líquido da entidade. Segundo o conceito de capital físico, tal como capacidade operacional, o capital é considerado como a capacidade produtiva da entidade baseada, por exemplo, nas unidades de produção diária.

7.1.1 Manutenção do capital financeiro

De acordo com esse conceito, o lucro é considerado auferido somente se o montante financeiro (ou dinheiro) dos ativos líquidos no fim do período exceder o seu montante financeiro (ou dinheiro) no começo do período, depois de excluídas quaisquer distribuições aos proprietários e seus aportes de capital durante o período. A manutenção do capital financeiro pode ser medida em qualquer unidade monetária nominal ou em unidades de poder aquisitivo constante.

7.1.2 Manutenção do capital físico

De acordo com esse conceito, o lucro é considerado auferido somente se a capacidade física produtiva (ou capacidade operacional) da entidade (ou os recursos ou fundos necessários para atingir essa capacidade) no fim do período exceder a capacidade física produtiva no início do período, depois de excluídas quaisquer distribuições aos proprietários e seus aportes de capital durante o período.

7.2 MANUTENÇÃO DE CAPITAL

O conceito de manutenção de capital está relacionado com a forma pela qual a entidade define o capital que ela procura manter. Ele representa um elo entre os conceitos

de capital e os conceitos de lucro, pois fornece um ponto de referência para medição do lucro; é uma condição essencial para distinção entre o retorno sobre o capital da entidade e a recuperação do capital; somente os ingressos de ativos que excedam os montantes necessários para manutenção do capital podem ser considerados como lucro e, portanto, como retorno sobre o capital. Portanto, o lucro é o montante remanescente depois que as despesas (inclusive os ajustes de manutenção do capital, quando for apropriado) tiverem sido deduzidas do resultado. Se as despesas excederem as receitas, o montante residual será um prejuízo.

QUESTÕES DE PROVAS COMENTADAS

01ª Questão (Contador TJ MG FUMARC Adaptada 2012): As características qualitativas são os atributos que tornam as demonstrações contábeis úteis para os usuários. As quatro principais características qualitativas de melhoria são:

a) Compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade.

b) Compreensibilidade, verificabilidade, tempestividade e comparabilidade.

c) Competência, prudência, tempestividade, relevância.

d) Integridade, primazia da essência sobre a forma, neutralidade e prudência.

Solução:

Divisão das características qualitativas da informação contábil-financeira em:

a) características qualitativas fundamentais:
   – relevância; e
   – representação fidedigna.

b) características qualitativas de melhoria:
   – comparabilidade;
   – verificabilidade;
   – tempestividade; e
   – compreensibilidade.

A característica qualitativa **confiabilidade** foi redenominada de **representação fidedigna**.

A característica **prudência** (**conservadorismo**) foi também retirada da condição de aspecto da representação fidedigna por ser inconsistente com a neutralidade.

Gabarito: **A**

02ª Questão (Contador TJ MG FUMARC 2012): Leia o texto que tem por base Pronunciamento Conceitual Básico: "O benefício econômico futuro embutido em um ativo é o seu potencial em contribuir, direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa ou equivalentes de caixa para a entidade. Tal potencial pode ser produtivo, quando o recurso for parte integrante das atividades operacionais da entidade. Pode também ter a forma de conversibilidade em caixa ou equivalentes de caixa ou pode

ainda ser capaz de reduzir as saídas de caixa, como no caso de um processo industrial alternativo que reduza os custos de produção." A resposta mais adequada de acordo com Pronunciamento Conceitual Básico é:

a) O texto é parcialmente certo.
b) O texto é totalmente correto.
c) O texto não nada em relação ao Pronunciamento Conceitual Básico.
d) O texto tem relação com Pronunciamento Conceitual Básico, mas está errado.

Solução:

De acordo com o CPC 00 (R1), o benefício econômico futuro incorporado a um ativo é o seu potencial em contribuir, direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa ou equivalentes de caixa para a entidade. Tal potencial pode ser produtivo, quando o recurso for parte integrante das atividades operacionais da entidade. Pode também ter a forma de conversibilidade em caixa ou equivalentes de caixa ou pode ainda ser capaz de reduzir as saídas de caixa, como no caso de processo industrial alternativo que reduza os custos de produção.

Gabarito: **B**

03ª Questão (Contador TJ MG FUMARC 2012): Os benefícios econômicos futuros de um ativo podem fluir para a entidade de diversas maneiras. Por exemplo, um ativo pode ser:

I. usado isoladamente ou em conjunto com outros ativos na produção de mercadorias e serviços a serem vendidos pela entidade.
II. trocado por outros ativos.
III. usado para liquidar um passivo.
IV. distribuído aos proprietários da entidade.

Marque a opção correta:

a) Estão corretos somente os itens I e III.
b) Estão corretos somente os itens II e III.
c) Estão corretos somente os itens III e IV.
d) Estão corretos os itens I, II, III e IV.

Solução:

De acordo com o CPC 00 (R1), os benefícios econômicos futuros incorporados a um ativo podem fluir para a entidade de diversas maneiras. Por exemplo, o ativo pode ser:

a) usado isoladamente ou em conjunto com outros ativos na produção de bens ou na prestação de serviços a serem vendidos pela entidade;
b) trocado por outros ativos;
c) usado para liquidar um passivo; ou
d) distribuído aos proprietários da entidade.

Gabarito: **D**

04ª Questão (Contador TJ MG FUMARC 2012): Um dos critérios para reconhecimento de um item é que ele possua um custo ou valor que possa ser determinado em bases confiáveis. Em muitos casos, o custo ou valor precisa ser estimado. Em relação ao enunciado e de acordo com as normas contábeis vigentes, a única afirmação correta é:

a) o uso de estimativas pode ser prejudicial na preparação das demonstrações contábeis e prejudica a sua confiabilidade.
b) o uso de estimativas razoáveis é uma parte essencial da preparação das demonstrações contábeis e não prejudica a sua confiabilidade.
c) o uso de estimativas é proibido nas novas normas contábeis emanadas pelo CPC e aprovadas pelo CFC, pois prejudicam a confiabilidade das demonstrações contábeis.
d) o uso de estimativas é uma alternativa na preparação das demonstrações contábeis, mas prejudica a sua confiabilidade.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. Em muitos casos, o custo ou valor precisa ser estimado; **o uso de estimativas razoáveis** é parte essencial da elaboração das demonstrações contábeis e **não prejudica a sua confiabilidade**.
b) Correta.
c) Errada. Vide explicação da alternativa **A**.
d) Errada. Vide explicação da alternativa **A**.

Gabarito: **B**

05ª Questão (Contadoria TRF 2ª Região FCC 2012): De acordo com o disposto na Estrutura Conceitual da Contabilidade atualmente vigente em nosso país,

a) um recurso, para ser contabilizado como ativo, precisa obrigatoriamente ser de propriedade formal da entidade.
b) uma obrigação futura e que não é resultado de eventos passados pode ser contabilizada como um passivo da entidade.
c) as receitas são aumentos de ativos ou diminuições de passivos que tem como consequência aumentos do patrimônio líquido, resultantes de transações da entidade com seus sócios ou acionistas.
d) o valor do patrimônio líquido de uma entidade com fins lucrativos não pode ser menor que zero.
e) toda despesa implica uma diminuição do patrimônio líquido, mas nem toda diminuição do patrimônio líquido resulta de uma despesa.

Solução:

Analisando as alternativas, temos:

a) Errada. Muitos ativos, como, por exemplo, contas a receber e imóveis, estão associados a direitos legais, incluindo o direito de propriedade. Ao determinar a existência do ativo, **o direito de propriedade não é essencial**. Assim, por exemplo, um imóvel objeto de arrendamento mercantil será um ativo, caso a entidade controle os benefícios

econômicos que são esperados que fluam da propriedade. Embora a capacidade de a entidade controlar os benefícios econômicos normalmente resulte da existência de direitos legais, o item pode, contudo, satisfazer à definição de ativo **mesmo quando não houver controle legal**. Por exemplo, o conhecimento (*know-how*) obtido por meio da atividade de desenvolvimento de produto pode satisfazer à definição de ativo quando, mantendo esse conhecimento (*know-how*) em segredo, a entidade controlar os benefícios econômicos que são esperados que fluam desse ativo.

b) Errada. Uma característica essencial para a existência de passivo é que a entidade tenha uma **obrigação presente**.

c) Errada. As receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e **que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais (sócios ou acionistas)**.

d) Errada. O patrimônio Líquido pode ser menor do que zero, isto ocorre quando o passivo (obrigações) é superior ao total do ativo (bens + direitos).

e) Correta.

Gabarito: **E**

06ª Questão (TJ SE Contador FCC 2009): De acordo com a estrutura conceitual contábil, considere:

I. Todos os bens adquiridos pela empresa devem ser registrados no balanço patrimonial, nos grupos de ativos.

II. As despesas devem ser reconhecidas no resultado da empresa, considerando-se a sua associação direta com a receita gerada.

III. O conceito físico de manutenção de capital pressupõe a manutenção dos montantes financeiros dos ativos líquidos existentes no início do período e no final do período do Balanço Patrimonial.

Está correto o que se afirma apenas em:

a) I

b) I e II

c) I e III

d) II

e) III

Solução:

Analisando os itens, temos:

I. Errado. A entidade geralmente emprega os seus ativos na produção de bens ou na prestação de serviços capazes de satisfazer os desejos e as necessidades dos consumidores. Ou seja, os bens adquiridos pela empresa podem ser registrados no resultado do exercício, por exemplo, uma empresa prestadora de serviços de reformas que adquire latas de tinta (bens) para utilizar na pintura de um prédio.

II. Correto.

III. Errado. De acordo com o conceito de **manutenção do capital físico**, o lucro é considerado auferido somente se a capacidade física produtiva (ou capacidade operacional) da entidade (ou os recursos ou fundos necessários para atingir essa capacidade) no fim do período exceder a capacidade física produtiva no início do período, depois de excluídas quaisquer distribuições aos proprietários e seus aportes de capital durante o período.

Gabarito: **D**

07ª Questão (Analista de Normas Contábeis e de Auditoria CVM ESAF 2010): Assinale abaixo a única opção que expressa uma afirmativa errada.

a) As demonstrações financeiras são parte integrante das informações contábeis elaboradas e divulgadas por uma entidade.

b) O objetivo das demonstrações contábeis é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mudanças na posição financeira da entidade que sejam úteis a um grande número de usuários em suas avaliações e tomadas de decisão econômica.

c) As informações sobre a posição patrimonial e financeira da entidade são principalmente fornecidas pelo balanço patrimonial.

d) As informações sobre o desempenho da entidade são basicamente fornecidas na demonstração do resultado.

e) As informações sobre as mutações na posição financeira da entidade são fornecidas nas demonstrações contábeis por meio de uma demonstração em separado.

Solução:

a) Errada. As **demonstrações contábeis** são parte integrante das **informações financeiras** divulgadas por uma entidade. Como podemos observar o examinador trocou demonstrações contábeis por "demonstrações financeiras" e informações financeiras por "informações contábeis", tornando a alternativa errada.

b) Correta. O objetivo das demonstrações contábeis é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mudanças na posição financeira da entidade, que sejam úteis a um grande número de usuários em suas avaliações e tomadas de decisão econômica.

c) Correta. As informações sobre a posição patrimonial e financeira são principalmente fornecidas pelo balanço patrimonial.

d) Correta. As informações sobre o desempenho são basicamente fornecidas na demonstração do resultado.

e) Correta. As informações sobre as mutações na posição financeira são fornecidas nas demonstrações contábeis por meio de uma demonstração em separado, tal como a de fluxos de caixa, de origens e aplicações de recursos etc.

Gabarito: **A**

08ª Questão (Analista de Normas Contábeis e de Auditoria CVM ESAF 2010): As demonstrações contábeis, quando corretamente elaboradas, satisfazem as necessidades comuns da maioria dos seus usuários, uma vez que quase todos eles as utilizam para a tomada de decisões de ordem econômica.

Sob esse aspecto, pode-se dizer que, entre outras finalidades, os usuários baseiam-se nas demonstrações contábeis para praticar as seguintes ações, exceto:

a) decidir quando comprar, manter ou vender um investimento em ações.
b) avaliar a capacidade da entidade de pagar seus empregados e proporcionar-lhes outros benefícios.
c) determinar a distribuição de lucros e dividendos.
d) regulamentar as atividades das entidades.
e) fiscalizar a lisura dos atos administrativos.

Solução:

De acordo com o CPC 00 Estrutura Conceitual Básica das Demonstrações Financeiras, as demonstrações contábeis são preparadas com a finalidade de satisfazer as necessidades comuns da maioria dos seus usuários, uma vez que quase todos eles utilizam essas demonstrações contábeis para a tomada de decisões econômicas, tais como:

a) decidir quando comprar, manter ou vender um investimento em ações;
b) avaliar a Administração quanto à responsabilidade que lhe tenha sido conferida, qualidade de seu desempenho e prestação de contas;
c) avaliar a capacidade da entidade de pagar seus empregados e proporcionar-lhes outros benefícios;
d) avaliar a segurança quanto à recuperação dos recursos financeiros emprestados à entidade;
e) determinar políticas tributárias;
f) determinar a distribuição de lucros e dividendos;
g) preparar e usar estatísticas da renda nacional;
h) regulamentar as atividades das entidades.

O examinador considerou como incorreta a alternativa **E**, pelo fato da mesma não estar inserida no rol do CPC 00.

Gabarito: **E**

09ª Questão (Analista de Normas Contábeis e de Auditoria CVM ESAF 2010): Das cinco assertivas abaixo apenas uma expressa a informação correta. Assinale a opção que a contém.

a) As características qualitativas são os atributos que tornam as demonstrações contábeis úteis para os usuários. As principais características qualitativas são: compreensibilidade, relevância, confiabilidade, continuidade e comparabilidade.
b) As normas contábeis chamam de "elementos das demonstrações contábeis" as classes em que são retratados os efeitos patrimoniais e financeiros das transações e outros eventos, de acordo com as suas características econômicas.
c) Os elementos diretamente relacionados à mensuração da posição patrimonial e financeira da entidade são as receitas e as despesas.

d) Os elementos diretamente relacionados com a mensuração do desempenho da entidade são os ativos, os passivos e o patrimônio líquido.

e) A demonstração das mutações na posição financeira não reflete os elementos da Demonstração do Resultado, mas as mutações nos elementos do balanço patrimonial.

Solução:

a) Errada. As características qualitativas são os atributos que tornam as demonstrações contábeis úteis para os usuários. As quatro principais características qualitativas são: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade. "Alternativa A está errada", pois "continuidade" não é característica qualitativa das demonstrações contábeis.

b) Correta. As demonstrações contábeis retratam os efeitos patrimoniais e financeiros das transações e outros eventos, agrupando-os em classes de acordo com as suas características econômicas. Essas classes são chamadas de elementos das demonstrações contábeis.

c) Errada. Os elementos diretamente relacionados à mensuração da posição patrimonial e financeira no balanço são os ativos, os passivos e o patrimônio líquido.

d) Errada. Os elementos diretamente relacionados com a mensuração do desempenho na demonstração do resultado são as receitas e as despesas.

e) Errada. A demonstração das mutações na posição financeira usualmente reflete os elementos da demonstração do resultado e as mutações nos elementos do balanço patrimonial.

Gabarito: **B**

10ª Questão (Analista de Normas Contábeis e de Auditoria CVM ESAF 2010): Aponte abaixo a opção que contém uma assertiva incorreta.

a) Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade.

b) Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos para a entidade.

c) Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os resultados.

d) Muitos ativos têm uma substância física. Entretanto, substância física não é essencial à existência de um ativo.

e) Muitos ativos estão ligados a direitos legais, inclusive a direito de propriedade. Ao determinar a existência de um ativo, entretanto, o direito de propriedade não é essencial.

Solução:

De acordo com o CPC 00 Estrutura Conceitual Básica das Demonstrações Financeiras, segue a definição de ativos, passivos e patrimônio líquido:

a) Correta. Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade.

b) Correta. Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos.

c) Errada. Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos.

d) Correta. Muitos ativos têm uma substância física, entretanto, substância física não é essencial à existência de um ativo.

e) Correta. Muitos ativos, por exemplo, contas a receber e imóveis, estão ligados a direitos legais, inclusive o direito de propriedade. Ao determinar a existência de um ativo, o direito de propriedade não é essencial; assim, por exemplo, um imóvel objeto de arrendamento é um ativo, desde que a entidade controle os benefícios econômicos provenientes da propriedade.

Gabarito: **C**

11ª Questão (Contador Nossa Caixa FCC 2011): Recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade. Segundo pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), cujo teor foi aprovado pela Resolução n.º 1.121/2008 do Conselho Federal de Contabilidade, e que versa sobre Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, esta é a definição de:

a) Passivo
b) Receitas
c) Despesas
d) Ativo
e) Patrimônio Líquido

Solução:

Analisando as alternativas, temos as seguintes definições:

a) **Passivo** é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.

b) **Receitas** são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais.

c) **Despesas** são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.

d) **Ativo** é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade;

e) **Patrimônio Líquido** é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos.

Gabarito: **D**

Bibliografia

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. *Contabilidade Avançada*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

———. *Manual Prático de Interpretação Contábil da Lei Societária*. São Paulo: Atlas, 2010.

———. *Curso Básico de Contabilidade*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Normas e artigos disponíveis em: <www.cfc.org.br>.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Normas e artigos disponíveis em: <www.cpc.org.br>.

CARVALHO, L. Nelson; LEMES, Sirlei; COSTA, Fábio Moraes da. *Contabilidade Internacional*. São Paulo: Atlas, 2009.

DELOITTE. *Normas Internacionais de Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. *Contabilidade Comercial*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

———; ———. *Introdução à Teoria da Contabilidade*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

———; ———; FARIA, Ana Cristina de. *Introdução à Teoria da Contabilidade*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

———; MARTINS, Eliseu; ERNESTO, Rubens Gelbcke; SANTOS, Ariovaldo dos. *FIPECAFI – Manual de Contabilidade Societária*. São Paulo: Atlas, 2010.

Lei das Sociedades Anônimas, nº 6.404/1976, com as alterações impostas pelas Leis nos 11.638/2007 e 11.941/2009.

LOPES, Alexsandro Broedel; GALDI, Fernando Caio; LIMA, Iran Siqueira. *Manual de Contabilidade e Tributação de Instrumentos Financeiros e Derivativos*. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, José Carlos. *Contabilidade Empresarial*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

Materiais diversos de cursos realizados na FIPECAFI e na USP.

MCMANUS, Kieran John. PricewaterwouseCoopers. *IFRS – Implementação das Normas Internacionais de Contabilidade e da Lei no 11.638 no Brasil*. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. *Contabilidade Tributária*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, 2ª tiragem em 2010.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; GOMES, Marliete. *Manual de Contabilidade Tributária*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís; BENEDICTO, Gideon Carvalho de; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. *Manual de Contabilidade Internacional*. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de. *Contabilidade Avançada*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

———. *Conversão de Demonstrações Contábeis*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Manual de Contabilidade: IFRS/CPC – Adoção Inicial e Ativos Intangíveis*. São Paulo: Saint Paul, 2010.

SANTOS, Ariovaldo dos. *Demonstração do Valor Adicionado*. São Paulo: Atlas, 2003.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo. *Contabilidade Societária*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; FERNANDES, Luciane Alves; GOMES, José Mário Matsumura. *Manual de Práticas Contábeis*. São Paulo: Atlas, 2007.

SZUSTER, Natan; CARDOSO, Ricardo Lopes; SZUSTER, Fortunée Rechtman; SZUSTER, Fernanda Rechtman; SZUSTER, Flávia Rechtman. *Contabilidade Geral – Introdução à Contabilidade Societária*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

Gráfica Salesiana – 2012/01